



**ESENSI ANALISIS PENYIMPANGAN BIAYA PRODUKSI
SEBAGAI ALAT BANTU PENILAIAN PERTANGGUNGJAWABAN
MANAJEMEN DALAM PELAKSANAAN PRODUKSI
(STUDY KASUS PADA PT. KUALA PANGAN)**

Skripsi

Diajukan oleh:

DITER

Nrp: 022191133

Nirm: 41043403910448

Kepada

Ketua Jurusan Akuntansi

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS PAKUAN
BOGOR**

1997

**ESENSI ANALISIS PENYIMPANGAN BIAYA PRODUKSI SEBAGAI
ALAT BANTU PENILAIAN PERTANGGUNGJAWABAN
MANAJEMEN DALAM PELAKSANAAN PRODUKSI
(STUDY KASUS PADA PT. KUALA PANGAN)**

SKRIPSI

**Telah disetujui dan disyahkan pada sidang Sarjana
FAKULTAS EKONOMI JURUSAN AKUNTANSI**

Pada Tanggal: 20 September 1997

Menyetujui :

Dekan Fakultas Ekonomi

Universitas Pakuan



(Fazariah., Dra., Ak., MM)

Ketua Jurusan

Akuntansi

A handwritten signature in blue ink, which appears to be 'Ketut Sunarta', is written over a large, light blue oval scribble.

(Ketut Sunarta.,Drs.,Ak.,MM)

**ESENSI ANALISIS PENYIMPANGAN BIAYA PRODUKSI
SEBAGAI ALAT BANTU PENILAIAN PERTANGGUNGJAWABAN
MANAJEMEN DALAM PELAKSANAAN PRODUKSI
(STUDY KASUS PADA PT. KUALA PANGAN)**

SKRIPSI

**Telah disetujui dan disyahkan pada sidang Sarjana
FAKULTAS EKONOMI JURUSAN AKUNTANSI
Pada Tanggal: 20 September 1997**

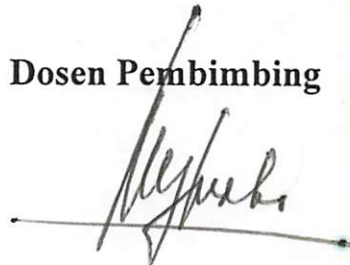
Menyetujui:

Dosen Penguji



(H. Hari Gursida, Drs; Ak; MM.)

Dosen Pembimbing



(Eddy Mulyadi S.Drs; Ak; MM.)

ABSRAKSI

Dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan manajemen dihadapkan pada tugas-tugas yang semakin sulit dan situasi persaingan yang semakin ketat, oleh karena itu pihak manajemen dituntut untuk dapat mencapai tujuan perusahaan secara efisien dan efektif.

Penilaian pertanggungjawaban manajemen produksi diperlukan guna mengetahui sampai sejauh mana manajemen dapat melaksanakan kegiatan produksinya pada tingkat efisiensi dan efektivitas yang optimal. Penilaian ini dapat dilakukan dengan cara membandingkan biaya sebenarnya dengan biaya standar.

Untuk mengadakan penelitian atas esensi analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu dalam penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam pelaksanaan produksi, maka penulis mengadakan penelitian pada PT. KUALA PANGAN perusahaan pabrikan yang menghasilkan mie telur dan bihun adapun pelaksanaan produksi yang penulis bahas adalah pelaksanaan produksi mie telornya. Sedangkan tehnik yang digunakan untuk mengolah data yang diperoleh dari perusahaan adalah dengan menggunakan analisis penyimpangan.

Proses produksi yang dilakukan perusahaan dalam memproduksi barang adalah langsung membentuk barang jadi tanpa adanya barang dalam proses, sehingga pada perusahaan ini tidak terdapat departemen-departemen produksi. Analisis penyimpangan biaya produksi yang terdiri dari selisih bahan baku, selisih tenaga kerja langsung dan selisih biaya overhead pabrik. Untuk periode bulan April 1997, telah dicapai produksi mie telur sejumlah 31500 unit dengan standar biaya produksi sebesar Rp. 234.730.130,00, jadi standar biaya produksi perunit mie telur adalah Rp. 7.451,75 Berdasarkan laporan

dicapai produksi mie telur sejumlah 31500 unit dengan standar biaya produksi sebesar Rp. 234.730.130,00, jadi standar biaya produksi perunit mie telur adalah Rp. 7.451,75 Berdasarkan laporan realisasi biaya produksi bulan April 1997, ternyata jumlah biaya produksi yang terjadi selama periode tersebut adalah Rp. 223.635.250,00, jadi realisasi biaya produksi perunit mie telur adalah: Rp.7099,5. Dengan demikian bahwa realisasi biaya produksi perunit untuk periode tersebut adalah lebih kecil Rp.352,25 (4,72%) jika dibandingkan dengan standarnya. Secara keseluruhan, tingkat realisasi biaya produksi untuk periode yang sama adalah lebih kecil sejumlah Rp. 11.094.875,00 (4,72%) jika dibandingkan dengan standarnya.

Dari uraian tersebut diatas dapat dilihat tingkat prestasi yang berhasil dicapai oleh manajer produksi dalam memenuhi target produksi dan mengendalikan pengeluaran biaya produksi untuk periode bulan April 1997. Dalam hal ini, terlihat dengan jelas perlunya analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam pelaksanaan produksi.

Salah satu tujuan yang paling utama dari penggunaan metode analisis penyimpangan biaya produksi adalah sebagai alat bantu bagi penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam mengendalikan biaya produksi. Prestasi manajer produksi PT. KUALA PANGAN dinilai berdasarkan kemampuannya dalam mengendalikan biaya produksi dan juga kemampuannya dalam mencapai target yang telah ditentukan. Untuk periode produksi bulan April 1997 prestasi manajer cukup baik, hal ini dapat dilihat dari kemampuannya dalam mengendalikan biaya produksi yang terjadi dan tercapaian target produksi yang telah ditetapkan sebelumnya.

Dalam penilaian selisih biaya bahan baku perusahaan tidak menguraikannya kedalam selisih harga, kuantitas dan bauran serta hasil bahan. Sebaiknya perusahaan menguraikannya dan dalam penilaian selisih biaya overhead perusahaan menggunakan metode dua selisih yang tidak mengungkapkan berlebih tidaknya pemanfaatan masukan variabel yang digunakan sebagai dasar pengalokasian overhead pabrik. Sebaiknya perusahaan menggunakan metode tiga selisih karena dengan metode ini dapat diketahui efisien tidaknya penggunaan masukan produksi variabel yang dipakai sebagai dasar untuk mengalokasikan overhead pabrik dalam hal ini tenaga kerja langsung.

Dalam melaksanakan analisa atas penyimpangan biaya produksinya perusahaan belum menetapkan batas toleransi untuk pengendalian penyimpangan biayanya. Sebaiknya perusahaan menetapkan batas toleransi atas penyimpangan biaya yang terjadi, sehingga dengan diketahuinya selisih yang melebihi batas toleransi yang sudah ditetapkan maka dilaksanakan tindakan perbaikan

KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur kepada Allah S.W.T. berkat rahmat dan ridho-Nya sehingga penyusun dapat menyelesaikan skripsi ini guna melengkapi gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan Bogor.

Pada kesempatan ini tidak lupa penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang sebanyak-banyaknya kepada yang terhormat:

1. Ibu Fazariah Mahruzar., Dra, Ak., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan Bogor.
2. Bapak Eddy Mulyadi S., Drs, Ak, MM., selaku dosen pembimbing yang telah banyak memberikan pengarahan dan dorongan serta bimbingan dalam menyelesaikan skripsi ini.
3. Bapak Kusnandar, Drs, Ak., selaku Co. pembimbing yang telah banyak memberikan pengarahan dan bimbingannya dalam menyelesaikan skripsi ini.
4. Bapak Ketut Sunarta., Drs, Ak, MM., selaku ketua jurusan akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan Bogor.
5. Bapak Suherry Arno., Drs., selaku pemilik dan pimpinan perusahaan PT. KUALA PANGAN Citeureup yang telah membantu penyusun dengan memberikan informasi dan data-data yang diperlukan untuk penyusunan skripsi ini.
6. Yang tercinta Ibu dan saudara-saudaraku telah memberikan doa restu dan bantuan moril lainnya didalam studi sampai kepada penyusunan skripsi ini.

6. Yang tercinta Ibu dan saudara-saudaraku telah memberikan doa restu dan bantuan moril lainnya didalam studi sampai kepada penyusunan skripsi ini.
7. Rekan-rekan semuanya, yang telah memberikan dorongan serta bantuannya sehingga penelitian dan penyusunan skripsi ini dapat di selesaikan.

Penyusun menyadari dengan sepenuh hati bahwa skripsi ini masih banyak kekurangan-kekurangannya dan jauh dari sempurna, maka untuk kritik dan saran dari semua pihak akan diterima dengan senang hati.

Bogor, September 1997

penyusun

D I T E R

DAFTAR ISI

ABSTRAKSI.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iii
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Penelitian.....	1
1.2. Maksud dan Tujuan Penelitian.....	4
1.3. Kegunaan Penelitian.....	4
1.4. Kerangka Pemikiran.....	5
1.5. Metodologi Penelitian.....	7
1.6. Lokasi Penelitian.....	8
1.7. Sistematika Pembahasan.....	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1. Pengertian Manajemen Akuntansi dan tujuan Manajemen Akuntansi.....	11
2.1.1. Pengertian Manajemen Akuntansi.....	11
2.1.2. Tujuan Manajemen Akuntansi.....	12
2.2. Pengertian Biaya Standar dan Penetapan Biaya Standar Serta Manfaat Biaya Standar.....	13
2.2.1. Pengertian Biaya Standar.....	13
2.2.2. Manfaat Biaya Standar.....	14
2.2.3. Penetapan Biaya Standar.....	15
2.3. Pengertian Biaya Produksi dan Klasifikasi Biaya Produksi serta Pengendalian Biaya Produksi.....	17
2.3.1. Pengertian Biaya Produksi.....	17
2.3.2. Klasifikasi Biaya Produksi.....	18
2.3.3. Pengendalian Biaya Produksi.....	18
2.4. Penetapan Standar Biaya Produksi.....	20

2.5. Pengertian Pusat Pertanggung- jawaban dan Klasifikasi Pusat Pertanggungjawaban serta Penilaian Kinerja manajer Pusat Pertanggungjawaban	25
2.5.1. Pengertian Pusat pertanggungjawaban	25
2.5.2. Klasifikasi Pusat Pertanggungjawaban.....	26
2.5.3. Penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban.	28
2.6. Pengertian Selisih serta Analisis Biaya Produksi	29
2.6.1. Pengertian Selisih	29
2.6.2. Analisis Penyimpangan Biaya Produksi	30
2.7. Esensi Analisis Penyimpangan Biaya Produksi Sebagai Alat Bantu Penilaian Pertanggung Jawaban Manajemen dalam Pelaksanaan Produksi	39

BAB III OBJEK DAN METODE PENELITIAN

3.1. Objek Penelitian	41
3.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan.....	41
3.1.2. Struktur Organisasi dan Uraian Tugas	44
3.2. Metode Penelitian	47

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Penetapan Biaya Standar Pada Perusahaan	49
4.1.1. Penetapan Standar Biaya Bahan Baku	50
4.1.2. Penetapan Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung	52
4.1.3. Penetapan Standar Biaya Overhead Pabrik	54
4.2. Analisis Penyimpangan Biaya Produksi Pada Perusahaan	55
4.2.1. Analisis Penyimpangan Biaya Bahan Baku	55
4.2.2. Analisis Penyimpangan Biaya Tenaga Kerja Langsung.	62
4.2.3. Analisis Penyimpangan Biaya Overhead Pabrik.....	64
4.3. Esensi Analisis Penyimpangan Biaya Produksi Sebagai Alat Bantu Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam pelaksanaan Produksi	68

BAB V RANGKUMAN KESELURUHAN..... 92

BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN 98

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Perekonomian Indonesia dewasa ini mengalami kemajuan yang sangat pesat apabila dibandingkan beberapa waktu yang lalu, hal ini terbukti dengan tingginya tingkat pertumbuhan ekonomi Indonesia bila dibandingkan dengan beberapa negara berkembang lainnya. Disamping itu perkembangan industri baik dalam bidang jasa maupun produksi semakin banyak, sehingga menimbulkan persaingan yang ketat.

Dalam situasi persaingan yang ketat ini pihak manajemen dituntut untuk dapat mencapai tujuan perusahaan secara efisien dan efektif dengan demikian pihak manajemen harus dapat mengelola dan mengadakan pengukuran serta penilaian terhadap prestasi bagian-bagian di dalam perusahaan. Penilaian prestasi ini dapat dilakukan dengan cara menetapkan suatu ukuran yang berhubungan dengan faktor-faktor yang dapat dikendalikan oleh manajer tersebut.

Keberhasilan didalam suatu perusahaan sebagai badan usaha, salah satu diantaranya tergantung dari analisis dan telaah yang cermat mengenai hubungan antara biaya standar dengan biaya yang sebenarnya terjadi dalam kegiatan perusahaan tersebut, Analisis Penyimpangan merupakan salah satu alat yang dapat digunakan untuk menganalisa biaya tersebut.

Analisis Penyimpangan biaya merupakan proses yang sistematis untuk menentukan besarnya selisih biaya antara biaya yang telah ditetapkan dahulu atau biaya

standar dengan biaya yang sebenarnya terjadi dan menginterpretasikan penyebabnya. Manajemen akan dengan mudah mengetahui elemen biaya yang menyimpang, dan siapa yang harus bertanggung jawab dengan cara mengadakan Analisis Penyimpangan Biaya. Sehingga tindakan-tindakan untuk mengantisipasi adanya kerugian yang akan terjadi akibat penyimpangan dari standar dapat ditentukan.

Apabila terjadinya penyimpangan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan yang sudah ditetapkan (standar), maka perlu dilakukan analisa lebih lanjut untuk mengetahui biaya apa saja yang menyimpang serta penyebab terjadinya penyimpangan. Oleh karena itu dibutuhkan suatu analisis yang dapat menentukan penyebab terjadinya penyimpangan tersebut. Hasil analisa ini dipakai sebagai dasar penilaian atas pertanggungjawaban manajemen.

PT. KUALA PANGAN merupakan suatu perusahaan pabrik yang bergerak dalam bidang industri, produk yang dihasilkannya berupa mie telur dan bihun kering. Proses produksi yang dilakukan perusahaan berdasarkan akumulasi biaya proses, dengan mengenakan biaya standar pada produk yang akan dihasilkan. Analisis Penyimpangan digunakan dalam kegiatan pengendalian biayanya, sehingga dapat memberikan alternatif tindakan perbaikan bagi manajemen dalam kegiatannya.

Berdasarkan uraian diatas maka penyusun tertarik untuk membahas lebih lanjut melalui penyusunan skripsi ini dengan judul:

“ ESENSI ANALISIS PENYIMPANGAN BIAYA PRODUKSI SEBAGAI ALAT BANTU DALAM PENILAIAN PERTANGGUNGJAWABAN MANAJEMEN DALAM PELAKSANAAN PRODUKSI “.

Adapun pelaksanaan produksi yang akan penulis analisis hanyalah bagian produksi mie telur di bulan April 1997. Bidang usaha dari suatu perusahaan akan turut menentukan dan mempengaruhi manajemen serta pola organisasi perusahaan. Lebih jauh lagi hal tersebut akan turut mempengaruhi cara pelaksanaan, pengawasan dan pengambilan keputusan. Disamping itu masing-masing bidang usaha yang berbeda satu dengan yang lainnya yang justru akan menimbulkan permasalahan-permasalahan didalam perusahaan.

Untuk mencapai tujuan perusahaan, yaitu memperoleh laba dan mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan itu, maka mengadakan pengendalian biaya produksi secara baik merupakan salah satu hal yang diperlukan juga disamping itu menilai pertanggungjawaban manajemen atau efektivitas dan efisiensi manajemen dalam kegiatannya merupakan salah satu faktor yang turut menentukan.

Bertitik tolak dari permasalahan diatas, maka penyusun mengidentifikasi permasalahan menjadi sebagai berikut:

1. Bagaimana perusahaan menerapkan Biaya Standar dalam Pengendalian Biaya Produksinya
2. Bagaimana Perusahaan Menganalisa Penyimpangan biaya produksi yang terjadi dalam proses produksinya.
3. Sampai sejauh mana Analisis Penyimpangan Biaya Produksi diperlukan untuk Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam Pelaksanaan Produksi.

1.2 Maksud Dan Tujuan Penelitian

Maksud penyusun melakukan penelitian ini adalah berusaha untuk memperoleh dan menghimpun data untuk diolah kembali sebagai bahan penyusunan skripsi ini, dalam rangka memenuhi syarat untuk memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan Bogor.

Adapun tujuan penyusun melakukan penelitian itu adalah sebagai berikut:

Untuk mempelajari dan mengetahui sampai sejauh mana Esensi Analisis Penyimpangan Biaya Produksi sebagai Alat Bantu Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam bagian Produksi.

Untuk membandingkan antara teori-teori yang diperoleh dari pendidikan perkuliahan dengan penerapan secara nyata pada PT. KUALA PANGAN mengenai Analisis Penyimpangan Biaya Produksi sebagai Alat Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam pelaksanaan Produksi sehingga akan memberikan pandangan atau saran mengenai penyimpangan-penyimpangan yang terjadi.

1.3 Kegunaan Penelitian

Setelah kita ketahui bersama bahwa tujuan dari diadakannya penelitian ini adalah untuk mencari, mengumpulkan atau memperoleh data yang setelah diolah data tersebut akan menjadi informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan bagi manajemen atau pihak luar yang membutuhkannya.

Penelitian ini juga membantu manajemen sebagai alat yang digunakan untuk penilaian dalam pengambilan keputusan dan penetapan kebijaksanaan dalam hal

penyimpangan-penyimpangan biaya Produksi yang terjadi sehingga dapat diketahui secara akurat berapa biaya yang terjadi yang diperlukan untuk menghasilkan suatu produk hal ini berdasarkan pertimbangan-pertimbangan yang kompeten sebelum proses produksi itu dilaksanakan.

Bagi penyusun sendiri, penelitian ini merupakan penerapan ilmu pengetahuan dari hasil teori yang diperoleh dalam masa perkuliahan kedalam suatu penelaahan masalah yang sesungguhnya terjadi dalam perusahaan.

Sedangkan bagi perusahaan kiranya penelitian ini dapat memberikan gambaran dalam menilai sampai sejauh mana perlunya analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam Pelaksanaan Produksi dan diharapkan perusahaan tersebut dapat mengadakan perbaikan-perbaikan apabila terjadi kekeliruan dan kesalahan sehingga dimasa yang akan datang dapat memperoleh hasil yang lebih baik didalam pengambilan keputusan.

1.4 Kerangka Pemikiran

Untuk menilai efisiensi atau tidaknya suatu aktivitas perusahaan akan sangat tergantung kepada sistem pengendalian biaya yang digunakan. Tolak ukur yang sering digunakan untuk menilai keberhasilan seorang manajer dalam melaksanakan kebijaksanaannya, adalah besarnya laba yang diperoleh dari hasil operasi perusahaannya. Laba diperoleh apabila pendapatan dari hasil penjualan barang atau jasa lebih besar dari biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan barang atau jasa tersebut. Salah satu cara untuk memperbesar laba yang diperoleh adalah dengan cara

menekan biaya produksi serendah mungkin dengan mempertahankan tingkat harga jual dan volume penjualan.

Usaha untuk menekan biaya-biaya tersebut lebih mudah dilakukan karena merupakan masalah intern perusahaan yang dapat dikuasai dan dikendalikan oleh manajemen, misalnya dengan menentukan harga pokok dengan tepat. Sedangkan untuk menentukan harga jual lebih banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor diluar kekuasaan perusahaan.

Untuk mengendalikan biaya agar perusahaan dapat bekerja secara efisien, maka diperlukan suatu sistem biaya yang dapat dijadikan sebagai alat pengukur bagi manajemen untuk mengarahkan pengeluaran biaya secara akurat.

Pengukuran prestasi manajer dapat dilakukan dengan cara membandingkan biaya sebenarnya dengan biaya standar. Pada umumnya yang dijadikan sebagai angka standar adalah angka-angka anggaran. Jika hasil kegiatan tahun yang telah lampau mencerminkan usaha yang berhasil, maka angka-angka realisasi tahun tersebut dapat dipakai sebagai angka standar didalam Analisis Penyimpangan. Tujuan dari pada perhitungan dan penganalisaan penyimpangan tersebut adalah untuk membuat kebijaksanaan dan pengambilan keputusan perusahaan dalam menjalankan usahanya karena penyimpangan merupakan petunjuk adanya ketidaktepatan, ketidakefisienan dari pelaksanaan.

Analisis Penyimpangan sangat penting bagi manajemen baik sebagai alat penilaian tanggungjawab maupun sebagai alat tindakan perbaikan. Penyimpangan

antara angka realisasi dengan angka standar kemudian diberikan identitas apakah berupa selisih menguntungkan atau selisih merugikan. Selisih menguntungkan atau selisih laba adalah penyimpangan realisasi dari standar yang mengakibatkan naiknya laba bersih sedangkan selisih rugi adalah penyimpangan realisasi dari standar yang mengakibatkan turunnya laba bersih. Baik selisih laba maupun selisih rugi sebagai suatu identitas suatu selisih merupakan tanggung jawab manajer yang bersangkutan atas terjadinya selisih tersebut.

Tujuan analisis penyimpangan dalam penilaian dan pengukuran pertanggungjawaban adalah memberikan dasar bagi penilaian mutu prestasi manajer bagian dalam perusahaan dan sebagai alat penilaian penanggungjawaban biaya maupun sebagai alat untuk tindakan perbaikan atas penyimpangan yang terjadi.

Oleh karena itu dalam penelitian mengenai analisis penyimpangan ini, maka penulis mengemukakan hipotesis penelitian yaitu dengan menggunakan analisis penyimpangan maka biaya yang terjadi didalam penyimpangan-penyimpangan dapat dipertanggungjawabkan oleh manajer yang bersangkutan.

1.5 Metodologi Penelitian

Dalam rangka penulisan skripsi ini diperlukan adanya data, yang kemudian data tersebut diolah dan dianalisa untuk memecahkan suatu masalah yang menjadi pokok pembahasan dalam penyusunan suatu skripsi. Demikian halnya yang penyusun lakukan dalam penyusunan skripsi ini. Metodologi penelitian yang penyusun gunakan untuk memperoleh data yang diperlukan dalam rangka penyusunan skripsi ini adalah :

1. Kepustakaan (Library Research)

Penelitian kepustakaan diperlukan untuk mempelajari teori-teori mengenai konsep biaya dan Esensi analisis penyimpangan sebagai alat bantu dalam penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam pelaksanaan produksi. Tujuan dari penelitian kepustakaan adalah untuk memperoleh landasan sebagai pedoman yang dapat diterapkan dalam praktek, sehingga dapat dijadikan dasar dan arah dalam rangka membahas serta menganalisa suatu masalah. Sehubungan dengan itu penyusun mengadakan penelitian dengan cara mempelajari literatur-literatur di perpustakaan dan beberapa referensi yang ada di toko-toko buku serta hasil rangkuman dalam perkuliahan yang ada hubungannya dengan pembahasan dalam penyusunan skripsi ini.

2. Penelitian Lapangan (Field Research)

Penelitian lapangan diartikan sebagai penelitian secara langsung terhadap masalah yang dibahas dalam perusahaan yang menjadi obyek penelitian. Untuk memperoleh informasi yang relevan, teknik yang digunakan adalah wawancara dengan pejabat yang berwenang mempelajari dokumen-dokumen serta data lain yang dipandang perlu sesuai dengan masalah yang dibahas.

1.6. Lokasi Penelitian.

Dalam rangka pengumpulan informasi yang dibutuhkan dalam penyusunan skripsi ini maka penyusun mengadakan penelitian pada *PT. KUALA PANGAN* yang berlokasi didaerah Citeurep Bogor, Jawa Barat.

1.7 Sistematika Pembahasan

Sistematika pembahasan ini akan menguraikan hal-hal yang berhubungan dengan penulisan skripsi ini.

Secara garis besar skripsi ini terdiri dari enam bab, setiap bab dispesifikasikan kedalam beberapa sub bab, secara lebih jelas sistematika pembahasan dapat diuraikan sebagai berikut :

BAB I PENDAHULUAN

Dalam bab pendahuluan ini diuraikan mengenai latar belakang penelitian, identifikasi masalah, maksud dan tujuan penelitian, kegunaan penelitian, kerangka pemikiran, metode penelitian, serta sistematika pembahasan skripsi.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini menerangkan Pengertian Manajemen Akutansi dan Tujuan Manajemen Akutansi, Pengertian Biaya Standar dan Manfaat Biaya Standar, Pengertian Biaya Produksi, Klasifikasi dan Pengendalian Biaya Biaya Produksi, Pengertian Penyimpangan, Pengertian Pusat pertanggungjawaban serta Analisis Penyimpangan Berdasarkan Biaya Produksi, dan mengungkapkan Esensi Selisih Biaya Produksi Sebagai Alat Bantu Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam Pelaksanaan Produksi.

BAB III OBYEK DAN METODE PENELITIAN

Menerangkan Sejarah Singkat Berdirinya Perusahaan yang diteliti dan dilengkapi dengan penjelasan struktur organisasi, Uraian tugasnya dan metode penelitian.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini penyusun menerangkan hasil dari seluruh pengamatan secara langsung pada perusahaan mengenai Analisis Penyimpangan Sebagai Alat Bantu Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam Pelaksanaan Produksi dengan jalan membandingkan antara teori-teori yang dikemukakan dalam BAB II. Dengan hasil dari pengamatan secara langsung di perusahaan.

BAB V RANGKUMAN KESELURUHAN

Dalam bab ini berisi rangkuman isi dari BAB I sampai dengan BAB IV.

BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN

Dalam bab ini kesimpulan dan saran ini penyusun memberikan suatu kesimpulan mengenai Esensi Analisis Penyimpangan Biaya Produksi Sebagai Alat Bantu dalam Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam Pelaksanaan Produksi berikut saran dari penyusun atas penilaian yang dapat dikaji didalam membandingkan antara teori dan penerapannya pada perusahaan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Pengertian Manajemen Akuntansi dan Tujuan Manajemen Akuntansi.

2.1.1. Pengertian Manajemen Akuntansi.

Didalam suatu perusahaan, manajemen Akuntansi adalah sangat bermanfaat untuk tujuan-tujuan tertentu manajemen, karena manajemen akuntansi berhubungan dengan data mengenai perusahaan untuk memberikan manfaat bagi mereka yang ada di dalam perusahaan. Tujuan pemakaian laporan dari dalam perusahaan untuk membuat keputusan untuk perusahaan itu sendiri.

Charles T. Hongren memberikan definisi Manajemen Akuntansi sebagai berikut:

“Management accounting is the process identification, measurement, accumulation, analysis, preparation, interpretation and communication of information that assists executive in fulfilling organizational objectives”
(6 : 3)

Sedangkan Mulyadi mendefinisikan manajemen Akuntansi adalah sebagai berikut:

“Proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian transaksi keuangan yang terjadi didalam perusahaan untuk menghasilkan informasi bagi para manajer guna perencanaan, koordinasi dan pengawasan kegiatan perusahaan”
(12 : 14)

Lebih lanjut R.A. Supriyono mendefinisikan:

“Manajemen Akuntansi adalah proses identifikasi, pengukuran, pengumpulan, analisis, penyiapan dan komunikasi informasi finansial yang digunakan oleh manajemen untuk perencanaan, evaluasi,

pengendalian dalam suatu organisasi serta untuk menjamin ketepatan penggunaan sumber-sumber pertanggungjawaban atas sumber-sumber tersebut.”
(16 : 8)

Dari definisi-definisi diatas dapat ditarik suatu kesimpulan bahwa Manajemen Akuntansi adalah proses perancangan sistem informasi yang meliputi identifikasi, pengukuran, analisis, penyiapan dan komunikasi informasi finansial guna membantu manajemen untuk menjamin ketepatan penggunaan sumber-sumber dan pertanggungjawaban atas sumber-sumber tersebut.

2.1.2. Tujuan Manajemen Akuntansi.

Tujuan manajemen akuntansi harus diidentifikasi karena tujuan manajemen akuntansi sangat penting untuk merumuskan teori manajemen akuntansi, dan konsep-konsep manajemen akuntansi adalah pengukuran, komunikasi, perencanaan, pengendalian, perilaku biaya dapat menjadi benar jika konsep-konsep tersebut didasarkan pada tujuan manajemen akuntansi yang telah diterima umum.

Sedangkan tujuan manajemen akuntansi menurut Supriyono dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu:

1. Tujuan Primer adalah membantu manajemen dalam pembuatan keputusan manajemen.
2. Tujuan Sekunder
 - a. Manajemen akuntansi bertujuan membantu manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan.

- b. Manajemen akuntansi bertujuan membantu manajemen dalam menjawab masalah bidang organisasi
- c. Manajemen akuntansi bertujuan membantu dalam melaksanakan fungsi pengendalian manajemen
- d. Manajemen akuntansi bertujuan membantu manajemen dalam melaksanakan sistem kegiatan manajemen. (16 : 9-10)

2.2. Pengertian Biaya Standar dan Penetapan Biaya Standar serta Manfaat Biaya Standar.

2.2.1. Pengertian Biaya Standar.

Terdapat berbagai definisi tentang biaya standar yang telah dikemukakan oleh para ahli.

Usry, Hammer, Matz mendefinisikan Biaya Standar sebagai berikut:

“Standar cost is the predetermined cost of manufacturing a single unit or a specific quantity of product units during a specific period”.
(20 :509)

Selain definisi tersebut, ada juga definisi lain yang disampaikan oleh Eldon S.

Hendriksen yang diterjemahkan oleh wim Liyono sebagai berikut:

“Biaya Standar adalah suatu penilaian berdasarkan berapa biaya yang seharusnya menurut asumsi tertentu mengenai tingkatan efisiensi produktif dan pemanfaatan kapasitas yang dikehendaki”. (19 : 254)

Lebih lanjut Mulyadi memberikan pengertian biaya standar sebagai berikut:

“Biaya standar adalah biaya yang ditentukan dimuka, yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu satuan

produk atau untuk membiayai kegiatan tertentu, di bawah asumsi kondisi ekonomi, efisiensi, dan faktor-faktor lain tertentu”.

(13:415)

Dari pendapat-pendapat tersebut diatas tepatlah dikatakan bahwa yang dimaksud dengan biaya standar adalah biaya produksi untuk menghasilkan suatu produk atau proses produksi yang ditentukan di muka, dalam asumsi kondisi ekonomi serta tingkat efisiensi dan faktor-faktor lain yang telah ditentukan. Jadi dengan perkataan lain, biaya standar adalah biaya yang seharusnya untuk menghasilkan produk tertentu. Dengan demikian biaya standar merupakan suatu pedoman biaya sehingga diharapkan biaya pelaksanaan yang sebenarnya terjadi tidak menyimpang dari apa yang telah digariskan.

2.2.2. Manfaat Biaya Standar.

Sistem biaya standar dirancang untuk mengendalikan biaya. Biaya standar merupakan alat yang penting di dalam menilai pelaksanaan kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Jika biaya standar ditentukan dengan realistis, hal ini akan merangsang pelaksana dalam melaksanakan pekerjaannya dengan efektif, karena pelaksana telah mengetahui bagaimana pekerjaan seharusnya dilaksanakan, dan pada tingkat biaya berapa pekerjaan tersebut dilaksanakan. Sistem biaya standar memberikan pedoman kepada manajemen berapa biaya yang seharusnya untuk melaksanakan kegiatan tertentu sehingga

memungkinkan mereka melakukan pengurangan biaya dengan cara perbaikan metode produksi, pemilihan tenaga kerja, dan kegiatan yang lain.

Disamping kegunaan-kegunaan tersebut, menurut Adolph Matz, Milton F. Usry & Hammer, Lawrence H yang diterjemahkan oleh Alfonsus Sirait dan Herman Wibowo kegunaan biaya standar sebagai berikut:

1. Menetapkan anggaran
2. Mengendalikan biaya dan memotivasi serta mengukur efisiensi
3. Menyederhanakan prosedur penetapan biaya dan mempercepat laporan penyajian biaya.
4. Membebaskan biaya ke persediaan bahan barang dalam proses dan barang jadi.

Memberikan dasar bagi penetapan tender dan kontrak serta harga jual (3 : 96)

2.2.3. Penetapan Biaya Standar.

Karena salah satu tujuan utama penggunaan standar adalah sebagai alat pengendali untuk melihat apakah pelaksanaan telah dikendalikan sebagaimana mestinya, maka adalah suatu hal yang penting untuk memastikan pada tingkatan apa standar harus ditetapkan. Penetapan biaya standar merupakan hasil kerja sama antara beberapa bagian, antara lain, bagian-bagian engineering time and motion study, akuntansi kepegawaian dan pembelian. Walaupun tidak ada garis pembatas yang jelas, tetapi dapat dibedakan tiga tingkatan standar yang bisa ditetapkan oleh perusahaan.

Menurut Abdul Halim standar yang dapat ditetapkan oleh perusahaan dibedakan menjadi tiga jenis yaitu:

1. Standar teoritis

Standar teoritis disebut juga standar ideal atau standar teknis adalah suatu standar yang didasarkan pada kondisi operasi yang sempurna, di mana semua pelaksana dan fasilitas dapat bekerja dengan tingkat yang paling efisien. Standar ini tidak memperhitungkan hambatan-hambatan yang tidak dapat dihindari terjadinya dan akibatnya sangat sulit dicapai.

2. Standar dasar

Standar dasar (basic standar) disebut juga dengan standar historis adalah suatu standar yang didasarkan pada informasi masa lalu. Standar ini memberikan kerangka kerja untuk membandingkan kinerja dari beberapa periode. Standar ini sering disebut sebagai standar jangka panjang (long-range standards) karena setelah ditetapkan tidak akan diubah untuk beberapa periode. Manfaat standar ini relatif sangat terbatas untuk pengambilan keputusan dan penyusunan anggaran. Kebaikan standar ini relatif murah.

3. Standar pelaksanaan Terbaik Yang dapat Dicapai

Standar terbaik yang dapat dicapai (currently attainable standards) adalah suatu standar yang didasarkan pada kondisi operasi yang efisien.. Standar ini telah memperhitungkan hambatan-hambatan yang tidak

dapat dihindari terjadinya, seperti: waktu untuk pemeliharaan fasilitas, waktu istirahat, dan faktor-faktor kelelahan karyawan. Standar ini merupakan standar yang realitis dapat dicapai oleh pelaksana yang bekerja dengan efisiensi tinggi sehingga merupakan tingkat kinerja yang banyak digunakan di dalam praktek. (1 : 197)

2.3. Pengertian Biaya Produksi dan Klasifikasi Biaya Produksi serta Pengendalian Biaya Produksi.

2.3.1. Pengertian Biaya Produksi.

Definisi biaya produksi menurut Kohler's adalah sebagai berikut:

"Its conventional elements as recognized in accounting are raw materials and parts, direct labor, and manufacturing overhead" (15 : 318)

Sedangkan Assegaf Ibrahim Abdulah mendefinisikan biaya produksi sebagai berikut:

"Biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan suatu produk manufacturing cost meliputi Bahan Baku (raw material), Tenaga Kerja Langsung (direct labor), Overhead Pabrik (factory overhead)".
(5 : 272)

Lebih lanjut Helmi Rony, mendefinisikan Biaya Produksi sebagai berikut:

"Kegiatan suatu organisasi/ perusahaan untuk memproses dan merubah bahan baku (raw material) menjadi barang jadi (finished goods) melalui penggunaan tenaga kerja dan fasilitas produksi lainnya".
(8 : 13)

Biaya pabrikasi sering juga disebut biaya produksi atau biaya pabrik yang terdiri dari tiga elemen biaya bahan langsung, pekerja langsung dan overhead pabrik. Dari definisi-definisi diatas, tepatlah bila dikatakan bahwa yang

dimaksud dengan biaya produksi adalah biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan dihasilkannya suatu produk tertentu dan biaya produksi terdiri dari elemen-elemen bahan langsung, upah langsung dan biaya overhead, yang memiliki sifat variabel, semivariabel dan tetap.

2.3.2. Klasifikasi Biaya Produksi.

Firdaus A. Dunia mengklasifikasikan Biaya Produksi menjadi:

1. Biaya bahan langsung (direct material cost) adalah merupakan biaya perolehan dari seluruh bahan langsung yang menjadi bagian yang integral yang membentuk barang jadi (finished goods).
2. Biaya tenaga kerja langsung (direct labour cost) adalah upah dari semua tenaga kerja langsung yang secara fisik baik menggunakan tangan ataupun mesin ikut dalam proses produksi untuk menghasilkan suatu produk atau barang jadi.
3. Biaya overhead pabrik (factory overhead) adalah semua biaya memproduksi suatu produk selain dari bahan langsung dan tenaga kerja langsung. (7 : 24-25)

2.3.3. Pengendalian Biaya Produksi

Untuk dapat melaksanakan kegiatan produksi pada tingkat efisiensi dan efektivitas yang optimal, manajemen haruslah dapat melakukan pengendalian yang baik atas biaya produksinya. Seperti yang telah diuraikan sebelumnya biaya produksi terdiri dari unsur- unsur bahan baku, upah dan biaya overhead,

maka untuk mengendalikan biaya produksi, manajemen harus dapat mengendalikan ketiga unsur biaya produksi tersebut.

Kalau kita perhatikan pengertian pengendalian yang dikatakan oleh Usry, Hammer, Matz, maka dapat dikatakan bahwa pengendalian itu pada dasarnya adalah alat yang berfungsi sebagai penuntun bagi manajemen.

Usry, Hammer, Matz, mengatakan:

“Control is managements systematic effort to achieve objectives by comparing performance to plans”. (20 : 4)

Menurut Mulyadi pengawasan atau pengendalian adalah:

“Usaha untuk mencapai atau mempertahankan suatu keadaan atau kondisi yang diinginkan”. (12 : 107)

Sedangkan Assegaf Ibrahim Abdulah mendefinisikan Control (pengendalian) sebagai berikut:

“Suatu upaya dari pimpinan perusahaan untuk mengarahkan seluruh aktifitas terhadap segenap rencana-rencana serta tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya”
(5:86)

Jadi dapat dikatakan bahwa setiap pengendalian harus didahului dengan adanya penetapan suatu keadaan atau kondisi yang diinginkan (standar).

Jadi untuk dapat mengendalikan biaya bahan baku dan upah langsung dengan baik, maka diperlukan suatu standar biaya agar dapat diketahui berapa jumlah biaya bahan baku dan upah langsung yang seharusnya dikeluarkan untuk

memproduksi sejumlah unit tertentu pada periode produksi yang telah ditetapkan.

Pengendalian biaya overhead pada dasarnya sama dengan pengendalian bahan langsung dan upah langsung, yaitu dengan cara penetapan standar biaya overhead, kemudian hasil pelaksanaannya diukur berdasarkan standar tersebut. Apabila terjadi penyimpangan yang merugikan, dapat segera dilakukan perbaikan sehingga kegiatan yang tidak efisien dapat dihindari. Disini terlihat betapa besarnya peranan metode biaya standar dalam pengendalian biaya produksi.

2.4. Penetapan Standar Biaya Produksi

Penetapan standar biaya produksi yang terdiri dari bahan baku, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik menurut James A. Cashing dan Ralph S Polimeni yang diterjemahkan oleh Gunawan Hutauruk, menetapkan biaya standar produksi sebagai berikut:

1. Standar Bahan Baku Langsung.

Standar bahan baku langsung dapat dibagi menjadi:

a. Standar Kuantitas.

Spesifikasi yang telah ditentukan sebelumnya (predetermined specification) dari kualitas bahan baku yang dimasukkan ke produksi dari satu unit barang jadi didalam kondisi yang normal.

Jika dibutuhkan lebih dari satu macam bahan baku untuk menyelesaikan suatu produk, masing-masing standar harus dibuat untuk setiap bahan baku. Jumlah bahan baku yang dibutuhkan untuk menyelesaikan suatu produk, masing-masing standar harus dibuat untuk setiap bahan baku. Jumlah bahan baku yang dibutuhkan untuk menyelesaikan suatu produk dapat dikembangkan dari study engineering, analisis pengalaman-pengalaman masa lalu dan/atau melakukan uji coba (test run) dengan kondisi-kondisi terkontrol. Departemen engineering biasanya bertanggungjawab untuk menyusun kuantitas standar karena ia pada umumnya bertanggungjawab untuk merancang\mendisain proses produksi untuk memproduksi suatu produk.

b. Standar Harga

Harga dimana bahan baku seharusnya dibeli. Departemen akuntansi biaya dan departemen pembelian biasanya bertanggungjawab untuk menyusun standar harga bahan baku karena mereka mempunyai data harga yang siap tersedia dan seharusnya mengetahui kondisi pasar. Jika lebih dari satu macam bahan baku yang dipergunakan dalam suatu proses produksi,

suatu harga unit standar harus disiapkan untuk masing-masing bahan baku tersebut.

2. *Standar Tenaga Kerja Langsung*

Standar tenaga kerja langsung dapat dibagi menjadi:

a. Standar Efisiensi

Studi waktu dan gerak (*time and Motion*) sangat membantu dalam mengembangkan standar efisiensi tenaga kerja langsung. Dalam penelitian ini suatu analisis dibuat bagi prosedur-prosedur yang harus diikuti oleh para pekerja, dan kondisi-kondisi (ruang, temperatur, peralatan, perkakas, penerangan, dan lain-lain) dalam mana pekerja harus melakukan pekerjaan yang diserahkan kepadanya. Prosedur dan kondisi-kondisi berkaitan erat sekali, oleh karenanya suatu perubahan dalam salah satu diantaranya sering diikuti oleh perubahan yang lainnya. Para staf spesialis bertanggungjawab untuk menetapkan standar efisiensi tenaga kerja langsung. Seorang staf spesialis harus mempunyai satu pengetahuan lengkap tentang proses produksi yang dipergunakan oleh perusahaan sebagai tambahan atas pengetahuan teknik-teknik studi waktu dan gerak..

b. Tarif Standar

Tarif upah yang telah ditentukan dimuka (*predetermined wage rate*) untuk suatu periode. Departemen akuntansi biaya, engineering atau personalia biasanya bertanggungjawab untuk menyusun tarif tenaga kerja langsung standar, karena mereka mempunyai data yang siap tersedia untuk membuat standar ini.

3. *Standar Overhead Pabrik*

Departemen akuntansi biasanya terlibat dalam pembuatan budget, karena dua alasan; pertama, departemen akuntansi memiliki informasi biaya yang diperlukan; dan kedua, yang menetapkan standar seharusnya terpisah dari yang bertanggungjawab terhadap pencapaian standar tersebut. Budget overhead pabrik didasarkan pada biaya yang diharapkan terjadi selama produksi. Ini tergantung sebagian pada pengalaman dan sebagian lagi pada pengetahuan terhadap faktor-faktor yang akan mempengaruhi biaya untuk masa yang akan datang (seperti kenaikan harga). Kemudian manajemen akan mengambil keputusan, apakah menaikkan atau menurunkan biaya yang dibudgetkan yang didasarkan pada pertimbangan dari mereka yang terlibat. Ketika menentukan biaya produksi standar, jumlah overhead pabrik dapat dipisahkan dalam biaya "variable" dan biaya "tetap". Biaya variabel dibebankan ke produk sesuai dengan

kegiatan. Walaupun total biaya variabel akan berubah-ubah sesuai dengan tingkat produksi, biaya variabel per unitnya akan tetap konstan. Total biaya overhead pabrik tetap akan relatif konstan walaupun tingkat kegiatan berubah. Biaya tetap per unit berubah secara terbalik, maksudnya semakin banyak yang diproduksi, total biaya overhead pabrik tetap dibagi dengan unit yang semakin banyak pula, sehingga biaya per unitnya kecil (turun). Karena pembebanan biaya standar overhead pabrik tetap ke setiap produk merupakan masalah bilamana tingkat produksi berubah-ubah setiap bulan. Penetapan biaya standar menentukan satu biaya standar yang dapat dibebankan ke produk meskipun terjadi fluktuasi dalam produksi. Untuk mencapai hal ini, biaya overhead pabrik tetap per unit ditentukan dengan menggunakan tingkat kapasitas produksi yang ditentukan sebelumnya.

2.5. Pengertian Pusat Pertanggungjawaban dan Klasifikasi Pusat Pertanggungjawaban serta Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban

2.5.1. Pengertian Pusat Pertanggungjawaban.

Pengendalian Manajemen sebagai suatu sistem merupakan bagian dari pusat-pusat pertanggungjawaban. Beberapa pengertian pusat pertanggungjawaban yang diuraikan sebagai berikut:

Menurut Usry, Hammer, Matz pengertian pusat pertanggungjawaban adalah sebagai berikut:

"A responsibility may be defined as an organizational unit having a single head accountable for activities of the unit".

(20 :392)

Abdul Halim memberikan definisi pusat pertanggungjawaban sebagai berikut:

"Pusat pertanggungjawaban adalah bagian atau unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab terhadap unit-unit yang dipimpinnya".

(1:120)

Lebih lanjut horngren, Foster & Datar yang diterjemahkan oleh Endah

Susilaningtyas mendefinisikan:

"Pusat pertanggungjawaban adalah suatu bagian, segmen atau sub unit dari suatu organisasi dimana manajer bertanggungjawab untuk seperangkat aktivitas yang ditentukan ".

(9 : 533)

Dari pengertian di atas dapat dikatakan bahwa pusat pertanggungjawaban adalah bagian atau unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas kegiatan unit yang dipimpinnya.

2.5.2. Klasifikasi Pusat Pertanggungjawaban

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggung jawaban dan manajer yang bertanggung jawab, dilaksanakan dengan menetapkan terlebih dahulu pusat-pusat pertanggungjawaban. Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan (input) menjadi Keluaran (output). Hampir semua masukan suatu pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif, namun tidak semua keluaran pusat pertanggung jawaban dapat diukur secara kuantitatif. Ada pusat pertanggungjawaban yang masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya, seperti pusat pertanggungjawaban bagian produksi, dimana biaya bahan bakunya mempunyai hubungan yang nyata dengan produk yang dihasilkan, dan ada pula pusat pertanggungjawaban yang antara masukan dengan keluarannya tidak mempunyai hubungan yang nyata, seperti bagian pemasaran.

Berdasarkan karakteristik masukan dan keluaran serta hubungan diantara keduanya, menurut Supriyono pusat pertanggungjawaban dapat dibedakan menjadi:

- 1. Pusat Biaya** yaitu suatu pusat pertanggungjawaban atau suatu unit organisasi dalam suatu organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.

2. **Pusat Pendapatan** yaitu suatu pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar pendapatan dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.
3. **Pusat Laba** yaitu suatu pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar selisih pendapatan dengan biaya dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.
4. **Pusat Investasi** yaitu pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar pendapatan, biaya, dan sekaligus aktiva atau modal atau investasi pada pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya. Jadi prestasi manajer ini dinilai atas dasar laba dan investasi yang diperlukan untuk memperoleh laba. (17 : 27-28)

Pusat biaya, adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur atas dasar biaya yang dikeluarkannya. Dalam pusat biaya, keluarannya tidak perlu diukur dalam wujud pendapatan karena keluaran pusat biaya tersebut mungkin tidak dapat diukur secara kuantitatif atau mungkin manajer dari pusat biaya tersebut tidak dapat bertanggung jawab atas keluaran pusat biaya yang bersangkutan. Untuk departemen/bagian produksi, walaupun tingkat keluarannya mudah diukur secara kuantitatif, namun karena tanggung jawab manajer pusat pertanggungjawaban tersebut adalah untuk menghasilkan keluaran (output) tertentu dengan masukan (input) serendah mungkin, maka biayanya tidak perlu untuk mengukur pendapatan (keluaran yang dinyatakan

dalam satuan uang) bagian produksi oleh karena itu biasanya bagian produksi diperlakukan sebagai pusat biaya (cost centre) yang merupakan pusat pertanggungjawaban dimana pengukuran kinerja manajernya didasarkan atas biaya yang dikeluarkan.

2.5.3. Penilaian Kinerja Manajer Pusat Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi dalam menilai kinerja manajemen dapat dipergunakan bermacam-macam ukuran yaitu:

- 1. Ukuran kriteria tunggal* adalah ukuran yang digunakan dalam menilai kinerja dengan memakai satu ukuran saja, misalnya pengukuran kinerja seorang manajer produksi hanya didasarkan atas kemampuannya dalam mencapai target produksi saja tanpa mempertimbangkan ukuran lainnya.
- 2. Ukuran kriteria beragam* adalah ukuran kinerja dengan menggunakan lebih dari satu ukuran. Kinerja seorang manajer produksi dapat diukur dengan menggunakan bermacam-macam jenis ukuran misalnya berdasarkan kemampuannya dalam memenuhi target produksi dan berdasarkan kemampuan dalam mengendalikan biaya produksinya yang terjadi.
- 3. Ukuran kriteria gabungan* adalah ukuran kinerja yang menggunakan berbagai ukuran dengan memperhitungkan bobot masing-masing ukuran dan menghitung nilai rata-ratanya sebagai ukuran keseluruhan atas kinerja manajer yang bersangkutan

(14 : 435)

Apabila kinerja seorang manajer produksi diukur berdasarkan kemampuannya dalam mengendalikan biaya produksi yang terjadi maka, sebelum kegiatan produksi dilaksanakan terlebih dahulu harus ditetapkan jumlah produksi yang akan dicapai dan standar biaya produksinya yang diperlukan untuk periode tertentu.

2.6. Pengertian selisih serta Analisis Penyimpangan Biaya Produksi

2.6.1. Pengertian Selisih

Mas'ud Machfoedz memberikan pengertian selisih sebagai berikut:

"Selisih adalah perbedaan antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya". (11 : 83)

Ray H. Garrison mendefinisikan

" A variance is the difference between standard prices and quantities and actual price and quantities". (18:390)

Sedangkan Amin Widjaja Tunggal mendefinisikan:

"Selisih adalah perbedaan yang timbul antara hasil aktual dengan hasil standar (yang direncanakan)". (4 : 348)

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa penyimpangan yang timbul antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya yang terjadi dinamakan selisih. Selisih ini memberikan dasar dan penilaian yang digunakan untuk pengambilan keputusan dan menetapkan kebijakan dalam hal penyimpangan-penyimpangan biaya yang terjadi maupun sebagai alat tindakan perbaikan bagi manajemen.

2.6.2. Analisis Penyimpangan Berdasarkan Biaya Produksi

Penyimpangan Biaya Produksi ini dapat terjadi pada biaya bahan baku, biaya tenaga kerja maupun biaya overhead. Setiap penyimpangan yang terjadi tidak boleh dibiarkan begitu saja tetapi harus dianalisis lebih lanjut untuk mengetahui penyebab timbulnya penyimpangan tersebut.

Menurut Matz Usry & Lawrence yang diterjemahkan oleh Alfonsus Sirait dan Herman Wibowo analisis penyimpangan biaya produksi dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

1. Biaya bahan langsung
 - a. Selisih harga bahan
 - b. Selisih kuantitas bahan
2. Tenaga kerja langsung
 - a. Selisih tarif pekerja
 - b. Selisih efisiensi pekerja
3. Biaya overhead pabrik
 1. Metode dua varians:
 - a. Selisih terkendali
 - b. Selisih volume
 2. Metode tiga varians:
 - a. Selisih pengeluaran
 - b. Selisih kapasitas menganggur
 - c. Selisih efisiensi
 3. Metode empat varians:
 - a. Selisih pengeluaran
 - c. Selisih efisiensi variabel
 - d. Selisih efisiensi tetap
 - e. Selisih kapasitas menganggur

1. Analisis Penyimpangan Biaya Bahan Baku.

Penyimpangan biaya bahan baku diklasifikasikan menjadi: *Selisih Harga dan selisih Kuantitas*

Selisih harga bahan, penyimpangan ini terjadi apabila harga bahan baku yang benar-benar harus dibayar adalah lebih besar atau kurang dari harga standarnya.

Rumus untuk mencari Selisih harga bahan baku dapat dikemukakan sebagai berikut:

$$(\text{Kuantitas sesungguhnya}) \times (\text{Harga sesungguhnya}) = \text{xx}$$

$$(\text{Kuantitas sesungguhnya}) \times (\text{Harga standar}) = \underline{\text{xx}}$$

$$\text{Selisih Harga Bahan} = \text{xx}$$

Selisih kuantitas penyimpangan ini terjadi karena jumlah pemakaian material yang sesungguhnya berbeda dengan yang distandarkan. Kedua duanya dihitung berdasarkan harga standar yang sama. Rumus untuk mencari selisih kuantitas bahan dapat dikemukakan sebagai berikut:

$$(\text{Kuantitas sesungguhnya}) \times (\text{harga Standar}) = \text{xx}$$

$$(\text{Kuantitas standar}) \times (\text{harga Standar}) = \underline{\text{xx}}$$

$$\text{Selisih kuantitas bahan} = \text{xx}$$

2. Analisis Penyimpangan Biaya Tenaga Kerja Langsung

Penyimpangan biaya tenaga kerja dapat diklasifikasikan menjadi: *Selisih tarif upah dan selisih efisiensi upah*

Selisih tarif upah adalah selisih yang terjadi antara tarif upah langsung standar, yang telah ditetapkan terlebih dahulu, dengan tarif upah langsung

yang sesungguhnya terjadi. Kedua jenis tarif upah tersebut didasarkan kepada jumlah jam kerja yang sesungguhnya terjadi dalam produksi. Rumus untuk mencari selisih tarif upah, dapat dikemukakan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} (\text{Jam kerja sesungguhnya}) \times (\text{tarif sesungguhnya}) &= \text{xxx} \\ (\text{Jam kerja sesungguhnya}) \times (\text{tarif sesungguhnya}) &= \underline{\text{xxx}} \\ \text{Selisih tarif upah} &= \text{xxx} \end{aligned}$$

Selisih efisiensi upah dihitung dengan cara membandingkan jumlah jam kerja yang sesungguhnya terjadi dengan angka jam kerja standarnya. Jumlah kerja sesungguhnya dan jam kerja standarnya tersebut, dihitung dengan berdasarkan kepada nilai tarif standarnya. Rumus untuk mencari selisih efisiensi upah, dapat dikemukakan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} (\text{Jam kerja sesungguhnya}) \times (\text{tarif standar}) &= \text{xxx} \\ (\text{Jam kerja standar}) \times (\text{tarif standar}) &= \underline{\text{xxx}} \\ \text{Selisih efisiensi upah} &= \text{xxx} \end{aligned}$$

3. Analisa Penyimpangan Biaya Overhead Pabrik

Penyimpangan biaya overhead pabrik dapat dianalisis dengan berbagai metode, namun demikian hasil akhir nilai penyimpangan dari berbagai metode tersebut akan tetap sama. Analisis penyimpangan biaya overhead dapat dilaksanakan dengan menggunakan *metode dua selisih, metode tiga selisih, atau metode empat selisih*.

Metode Dua Selisih terdiri dari:

Selisih terkendali yaitu selisih biaya yang sesungguhnya terjadi dengan anggaran yang ditetapkan, berdasarkan jam kerja standar yang telah ditentukan.

Selisih terkendali ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

Biaya overhead sesungguhnya	xxx
Anggaran biaya overhead yang diperkenankan berdasarkan jam kerja standar:	
Biaya tetap (dianggarkan)	xxx
Biaya variabel (jam kerja sesungguhnya kali tarif biaya overhead variabel)	<u>xxx</u>
	<u>xxx</u>
Selisih Terkendali	xxx

Selisih Volume.

Selisih volume merupakan perbedaan yang terjadi antara anggaran yang telah ditetapkan dengan biaya standar yang dibebankan pada pekerja dalam proses (jam standar yang ditetapkan dikalikan dengan tarif biaya overhead standar). Selisih volume ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

Anggaran yang diperkenankan berdasarkan jam kerja standar	xxx
Biaya overhead yang dibebankan kepada produksi	<u>xxx</u>
Selisih Volume	xxx

Metode dua selisih menimbulkan masalah karena tidak mengungkapkan berlebih tidaknya pemanfaatan masukan variabel yang digunakan sebagai dasar pengalokasian overhead pabrik, metode tiga selisih berusaha mengatasi masalah ini.

Metode Tiga Selisih terdiri dari:

Selisih Pengeluaran

Selisih pengeluaran adalah perbedaan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan anggaran yang telah disetujui berdasarkan jam kerja sesungguhnya. Selisih pengeluaran ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

Biaya overhead yang sesungguhnya	xxx
Anggaran yang diperkenankan berdasarkan jam kerja sesungguhnya:	
Biaya tetap, dianggarkan	xxx
Biaya variabel (jam kerja sesungguhnya x tarif biaya overhead variabel	<u>xxx</u>
	<u>xxx</u>
Selisih pengeluaran	xxx

Selisih Kapasitas menganggur

Selisih kapasitas menganggur adalah perbedaan antara anggaran yang disetujui berdasarkan jam yang sesungguhnya, dan jam yang sesungguhnya dikalikan dengan tarif biaya overhead standar selisih kapasitas ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

Anggaran yang diperkenankan, berdasarkan jam kerja sesungguhnya	xx
(Jam kerja sesungguhnya) x (tarif biaya overhead standar)	<u>xx</u>
Selisih kapasitas menganggur	xx

Selisih Efisiensi

Selisih efisiensi adalah perbedaan antara jam kerja sesungguhnya yang dipakai dikalikan tarif biaya tidak langsung dan jam standar yang disetujui dikalikan tarif biaya tidak langsung standar. Selisih efisiensi ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

(jam kerja sesungguhnya) x (tarif biaya overhead standar)	xx
(jam kerja standar) x (tarif biaya overhead standar)	<u>xx</u>
Selisih efisiensi	xx

Metode Empat Selisih terdiri dari:

Selisih Pengeluaran Selisih pengeluaran dalam metode empat selisih ini, sama dengan yang telah dijelaskan pada metode tiga selisih, sebagaimana yang telah diungkapkan pada halaman 35

Selisih Efisiensi Variable.

Merupakan perbedaan yang terjadi antara jam kerja sesungguhnya dengan jam kerja standar, dikalikan dengan tarif biaya overhead variabel. Selisih efisiensi variabel ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

Anggaran yang diperkenankan berdasarkan jam kerja sesungguhnya	xxx
Anggaran yang diperkenankan berdasarkan jam kerja standar	<u>xxx</u>
Selisih efisiensi variabel	xxx

Selisih Efisiensi Tetap.

Merupakan perbedaan yang terjadi antara jam kerja sesungguhnya berdasarkan tarif biaya overhead tetap dengan jam kerja standar berdasarkan tarif biaya overhead. Selisih efisiensi tetap ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

(Jam kerja sesungguhnya x tarif biaya overhead tetap)	xx
(Jam kerja standar x tarif biaya overhead tetap)	<u>xx</u>
Selisih efisiensi tetap	xx

Selisih Kapasitas menganggur.

Selisih kapasitas menurut metode empat selisih ini sama dengan yang telah dijelaskan sebelumnya pada metode tiga selisih tersebut diatas (lihat halaman36)

Bahan baku yang dipakai dalam perusahaan seringkali terdiri atas berbagai macam jenis dan mutu. Dalam perusahaan-perusahaan tertentu, seringkali terdapat kemungkinan untuk mengubah komposisi bahan baku yang dipakai dengan tujuan untuk merendahkan biaya, dengan mutu dan kuantitas hasil produk yang tetap memuaskan. Penurunan biaya juga dapat dilakukan dengan perbaikan hasil bahan baku yang dipakai. Dalam perusahaan semacam ini manajemen memerlukan analisis selisih bauran dan hasil bahan baku.

Selisih bauran bahan baku

Jika spesifikasi bahan baku menurut standar telah ditentukan dan komposisi jenis bahan baku yang digunakan dalam proses produksi telah ditetapkan, maka bila terjadi penyimpangan antara komposisi standar dengan komposisi sesungguhnya bahan yang dipakai, penyimpangan ini disebut selisih bauran.

Rumus untuk mencari selisih bauran bahan baku dikemukakan sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 \text{Kuantitas aktual pada biaya standar setiap bahan} &= \text{xxx} \\
 \text{Kuantitas aktual pada harga rata-rata tertimbang} \\
 \text{biaya bahan masukan standar yang digunakan} &= \underline{\text{xxx}} \\
 \text{Selisih bauran bahan} &= \text{xxx}
 \end{aligned}$$

Selisih hasil bahan

Selisih hasil bahan timbul karena produksi aktual melebihi keluaran yang diharapkan dari pengolahan sejumlah bahan baku tertentu. Rumus untuk mencari selisih hasil bahan baku dikemukakan sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 \text{Kuantitas aktual pada rata-rata tertimbang} \\
 \text{biaya masukan standar bahan} &= \text{xxx} \\
 \text{Kuantitas keluaran aktual pada rata-rata} \\
 \text{tertimbang keluaran biaya standar bahan} &= \underline{\text{xxx}} \\
 \text{Selisih hasil bahan} &= \text{xxx}
 \end{aligned}$$

Rumus rata-rata tertimbang biaya bahan masukan standar:

$$\frac{\text{Biaya bahan standar yang digunakan (Rp)}}{\text{Kuantitas bahan standar yang digunakan (kg)}}$$

Rumus rata-rata terimbang biaya keluaran bahan standar:

$$\frac{\text{Biaya bahan standar yang digunakan (Rp)}}{\text{Kuantitas hasil standar (kg)}}$$

Karena harga pokok produk jadi tidak hanya terdiri dari biaya bahan baku, tetapi juga meliputi biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, maka timbulnya selisih hasil tidak saja menyebabkan terjadinya selisih hasil bahan baku saja, namun juga menimbulkan selisih hasil pekerja dan selisih hasil biaya overhead pabrik.

Selisih hasil pekerja:

Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran yang diharapkan x tarif pekerja standar	xxx
Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran aktual x tarif pekerja standar	<u>xxx</u>
Selisih hasil pekerja	xxx

Selisih hasil overhead:

Jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan x tarif overhead standar	xxx
Jam kerja standar untuk keluaran yang sebenarnya x tarif overhead standar	<u>xxx</u>
Selisih hasil overhead	xxx

2.7. Esensi Analisa Penyimpangan Biaya Produksi Sebagai Alat Bantu Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam Pelaksanaan Produksi.

Penilaian pertanggungjawaban manajemen produksi diperlukan guna mengetahui sampai sejauh mana manajemen dapat melaksanakan kegiatan produksinya pada tingkat efisiensi dan efektivitas yang optimal.

Untuk dapat melaksanakan kegiatan produksi pada tingkat efisiensi dan efektivitas yang optimal, manajemen harus dapat melakukan pengendalian yang baik atas biaya produksinya. Karena biaya produksi terdiri dari unsur-unsur bahan baku, upah dan biaya overhead, maka untuk dapat mengendalikan produksi, manajemen harus dapat mengendalikan ketiga unsur biaya produksi tersebut. Dengan mengendalikan biaya produksi secara baik, diharapkan perusahaan akan dapat mencapai sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya dengan tingkat efisiensi dan efektivitas yang tinggi.

Biaya produksi merupakan salah satu dasar untuk menghitung harga pokok penjualan, sehingga didalam harga pokok penjualan terdapat elemen-elemen biaya produksi. Harga pokok produksi disamping untuk menentukan harga jual, digunakan juga untuk menilai efektivitas dan efisiensi dalam menghasilkan produk. Agar harga pokok penjualan tersebut dapat ditentukan secara optimal, maka diperlukan suatu pengendalian yang baik atas elemen-elemen biaya produksi.

Dalam mengendalikan elemen-elemen biaya produksi tersebut yang terdiri dari bahan langsung, upah langsung dan biaya overhead diperlukan suatu standar

pengeluaran/pemakaian dari masing-masing elemen biaya produksi tersebut. Hal ini dapat dicapai dengan cara menetapkan biaya standar untuk setiap elemen biaya produksi tersebut selama periode tertentu. Dengan adanya standar biaya, manajemen akan dapat mengendalikan realisasi pemakaian bahan langsung, upah langsung dan biaya overhead berdasarkan biaya standarnya masing-masing.

Apabila ternyata realisasinya melebihi atau kurang dari standar yang telah ditentukan, maka manajemen akan dapat menghitung berapa penyimpangan (variance) yang terjadi dan selanjutnya dapat dianalisis apakah selisih tersebut menguntungkan atau merugikan. Disamping itu manajemen juga akan dapat menganalisis lebih lanjut sebab-sebab terjadinya selisih tersebut sehingga dapat dipikirkan langkah-langkah perbaikan untuk masa yang akan datang. Semua kegiatan penganalisaan tersebut dapat dilaksanakan melalui metode analisis penyimpangan (variance analysis).

Analisis penyimpangan biaya merupakan suatu alat pembantu bagi manajemen dalam memberikan informasi mengenai berhasil atau tidaknya suatu usaha produksi dan usaha para pengawasnya atau sebagai alat penilaian pertanggungjawaban bagi manajer produksi.

Dari uraian tersebut diatas, terlihat dengan jelas betapa perlunya penerapan Analisis Penyimpangan bagi suatu perusahaan dalam rangka penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam pelaksanaan kegiatannya.

BAB III

OBJEK DAN METODE PENELITIAN

3.1. Obyek Penelitian

3.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan

PT. Kuala Pangan adalah sebuah perusahaan yang bergerak di dalam industri pangan, khususnya adalah Mie telur. Perusahaan ini didirikan pada tahun 1974, yang sebetulnya merupakan pengembangan dari perusahaan perseorangan berbentuk hukum Firma, yang didirikan pada tahun 1954.

Pada waktu itu dalam proses produksinya, perusahaan masih menggunakan panas sinar matahari untuk proses pengeringannya. Oleh karena itu dalam satu tahun perusahaan tidak dapat memproduksi secara optimum karena tidak ada sinar matahari untuk pengeringannya. Hal ini biasanya berlangsung selama tiga bulan. Ini disebabkan karena lokasi perusahaan berada didaerah yang curah hujannya tinggi, yaitu di daerah Bogor. Kapasitas terpasang pada waktu itu adalah 725 unit/ hari untuk waktu kerja 8 jam.

Pada tahun 1965, Firma ini melakukan perluasan dengan mendirikan sebuah pabrik bihun dilokasi yang berbeda diatas tanah seluas 10.000 m², dengan kapasitas produksi 1500 kg beras per hari untuk waktu kerja 8 jam. Sebagian besar dari luas tanah dipakai untuk areal pengeringan dengan sinar matahari. Problem yang dihadapi disini adalah sama dengan dipabrik terdahulu, yaitu tidak dapat memproduksi pada musim hujan.

Mesin-mesin yang dipergunakan pada kedua pabrik itu seluruhnya adalah mesin-mesin dengan teknologi sederhana buatan dalam negeri kecuali untuk mesin pembangkit tenaga listrik. Dengan meningkatnya permintaan dan makin meluasnya daerah pemasaran, maka timbullah gagasan dari pemilik firma tersebut untuk memperluas usahanya dengan meningkatkan kualitas maupun kapasitas produksinya. Usaha tersebut akan dilaksanakan dengan memakai sistem mekanisasi yang lebih modern dan produksi yang dihasilkan tidak lagi tergantung pada alam.

Oleh karena itu pada awal tahun 1974, didirikan sebuah perusahaan yang memproduksi mie telur pada suatu lokasi, berbentuk hukum perseroan terbatas yang telah mendapat pengesahan dari Menteri Kehakiman R.I. Penanaman modal dalam perusahaan ini adalah dalam rangka U.U. No. 6/1968 tentang Penanaman Modal Dalam Negeri (PMDN). Sesudah memakan waktu kurang lebih satu tahun untuk persiapan, maka pada tanggal 11 Januari 1975 perusahaan ini diresmikan secara kolektif oleh Menteri Perindustrian Bapak M. Yusup dengan piagam pendirian No. 51/M/SK/1975.

Adapun bidang usaha yang akan dijalankan:

- Memproduksi mie kering dan bihun kering
- Mengimport bahan baku penolong yang diperlukan untuk kegiatan usaha tersebut dan menjual hasil produksinya dengan sasaran pasar dalam negeri.

Untuk memproduksi mie, mesin yang dipergunakan adalah berkapasitas 1450 unit/hari untuk waktu kerja 8 jam. Mesin-mesin tersebut didatangkan dari Jepang yang memproduksi secara otomatis. Untuk memproduksi bihun, mesin yang dipakai didatangkan dari Taiwan yang bekerja secara terpisah-pisah. Kapasitas produksi 1450 unit perhari untuk waktu kerja 8 jam. Kedua jenis ini sudah tidak lagi tergantung pada sinar matahari, karena pengeringannya memakai mesin pengering (oven) yang mengambil panas dari ketel uap. Sesuai dengan UU. No. 6 tahun 1968 Jo U.U No. 12 tahun 1980, perusahaan ini memperoleh beberapa fasilitas dari pemerintah yaitu:

- Pembebasan bea masuk, P.Pn Import dan M.P.O. Import atas mesin-mesin yang diimport.
- Tax holiday selama dua tahun untuk tahun pajak perseroan.

PT. Kuala Pangan berlokasi hampir ditengah-tengah antara Jakarta dan Bogor, tepatnya di daerah Citeurep. Lokasi ini dipilih karena berdekatan dengan Jakarta dimana sebagian besar bahan baku pembeliannya dilakukan dari Jakarta, demikian juga hasil produksi sebagian besar dikirim ke/melalui Jakarta. Hal ini karena pengiriman untuk keluar Pulau Jawa dilakukan melalui Pelabuhan Pasar Ikan dan Tanjung Priok di Jakarta, sehingga biaya transport / angkutan dapat menjadi lebih rendah.

3.1.2. Struktur Organisasi dan Uraian Tugas

Dalam hal ini terlihat bahwa struktur organisasi yang dijalankan oleh P.T. Kuala Pangan adalah mengikuti struktur organisasi garis (lampiran 1), yang menunjukkan tingkatan manajemen dalam perusahaan, yang memungkinkan pengendalian dan pengawasan secara langsung oleh atasan. Berikut ini akan dijelaskan uraian tugas yang tertera dalam struktur tersebut adalah sebagai berikut:

1. *Dewan Komisaris* mempunyai kedudukan sebagai pemilik perusahaan dan merangkap sebagai pimpinan tertinggi.
2. *Direktur Utama* merupakan penyelenggara perusahaan yang melaksanakan fungsi perencanaan dan pengendalian operasi perusahaan dan bertanggungjawab terhadap masalah umum dalam perusahaan secara keseluruhan.
3. *Manajer Pemasaran* mempunyai tugas untuk membantu direktur utama dalam menjalankan tugasnya yang berhubungan dengan fungsi pemasaran yang antara lain mencari peluang untuk mendapatkan pelanggan baru dan membina hubungan baik dengan para langganan. Dalam menjalankan tugasnya dibantu oleh bagian administrasi penjualan yang melaksanakan tugas administrasi penjualan melaksanakan tugas administrasi yang berhubungan dengan penjualan, membuat laporan penjualan, laporan saldo piutang dan bagian salesmen bertugas untuk memperoleh order penjualan, melaksanakan penawaran penjualan kepada pihak konsumen atas

persetujuan bagian penjualan dan bagian pengiriman bertanggungjawab atas pengiriman barang-barang yang dipesan sampai ke tangan konsumen.

4. *Manajer Accounting* mempunyai tugas yaitu mengurus keuangan perusahaan serta merencanakan pembayaran keuangan perusahaan, dalam hal ini menangani perhitungan gaji seluruh karyawan dalam penyelenggaraan operasi perusahaan. Manajer Accounting dalam menjalankan tugasnya membawahi dan sekaligus bertanggungjawab kepada bagian keuangan dan laporan terkait dengan pajak, dimana manajer accounting melaksanakan penyempurnaan terhadap sistem akuntansi dalam pelaporan, pedoman penyusunan anggaran dan prosedur operasional lainnya serta bertanggungjawab terhadap pencatatan akuntansi atas semua bagian dan menyajikan informasi keuangan yang berguna bagi manajemen dalam pengambilan keputusan sedangkan bagian biaya yaitu bertugas untuk menghitung dan menyusun laporan biaya perusahaan.

5. *Manajer Produksi* bertanggungjawab kepada direktur utama atas kepegawaian, sistem produksi dan pembelian material. Manajer produksi dalam menjalankan tugasnya bertanggungjawab atas pemakaian bahan baku, bahan pembantu, alat-alat serta tenaga kerja yang digunakan dalam proses produksi, dalam hal ini manajer produksi dalam menjalankan tugasnya membawahi bagian personalia, gudang, pembelian, dan bagian pemeliharaan. Bagian personalia bertugas untuk melakukan rekrutmen karyawan secara

lebih selektif untuk menempatkan tenaga kerja yang terampil dan melaksanakan penyempurnaan sistem pengupahan karyawan dalam rangka meningkatkan motivasi kerja serta menyusun peraturan kesepakatan kerja bersama antara pihak perusahaan dengan karyawannya untuk meningkatkan disiplin dan kemampuan karyawan melalui pengarahan, pembinaan dan pelatihan karyawan untuk menjaga dan meningkatkan kebersihan lingkungan kesehatan dan keselamatan kerja. Bagian gudang bertugas untuk mengatur, mengawasi dan mencatat penerimaan dan pengeluaran barang, mengadakan stock opname dan membuat laporan persediaan barang untuk periode tertentu. Bagian pembelian bertugas untuk meningkatkan koordinasi dengan bagian yang terkait dalam rangka menyusun rencana pembelian bahan guna memenuhi kebutuhan material yang sesuai dengan rencana produksi dan mencari supplier baru untuk mendapatkan bahan dengan harga yang bersaing dengan tidak mengabaikan kualitas dari bahan yang dibutuhkan dengan mengatur pengiriman barang tersebut sesuai dengan rencana jadwal pemakaian. Bagian pemeliharaan atau maintenace bertanggungjawab pada bagian produksi untuk menjaga kelancaran proses produksi yang meliputi bidang teknis, tenaga listrik, tenaga pengawas dan mengkoordinir para bawahan dalam melaksanakan tugasnya serta memberi laporan-laporan apabila terjadi kerusakan mesin di dalam menjalankan aktivitas produksi.

6. *Manajer pabrik* bertanggung jawab langsung kepada direktur utama atas kepegawaiannya serta membawahi kepala bagian produksi mie telur dan bagian produksi bihun kering, manajer pabrik menetapkan rencana jalannya operasi perusahaan, mengesahkan rencana kerja masing masing kepala bagian, memimpin rapat secara periodik serta mengangkat dan memberhentikan kepala bagian atas persetujuan direktur utama, serta mengawasi jalannya proses produksi secara keseluruhan mulai dari penerimaan bahan baku sampai dengan produksi selesai.

3.2. Metode Penelitian

Untuk mengadakan penelitian atas esensi analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu dalam penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam pelaksanaan produksi, maka penulis mengadakan penelitian pada perusahaan pabrikan yang menghasilkan Mie Telor. Dengan demikian penulis dapat mengenal secara lebih mendalam untuk mendapatkan informasi atau data yang dibutuhkan yang ada dalam perusahaan.

Dalam mencari informasi atau data yang dibutuhkan, maka penulis merumuskan terlebih dahulu mengenai tehnik yang digunakan untuk mengumpulkan informasi atau data adalah sebagai berikut:

- a. Observasi yaitu mengadakan pengamatan langsung pada obyek yang diteliti yang berhubungan dengan pembuatan skripsi ini.

- b. Interveiw yaitu melakukan tanya-jawab dengan pihak-pihak yang berhubungan dengan masalah yang diteliti.

Adapun tehnik yang digunakan untuk mengolah data yang diperoleh dari perusahaan adalah dengan menggunakan analisis penyimpangan (Analisis Varians).

BAB IV

PEMBAHASAN

4.1. Penetapan dan Penerapan Biaya Standar pada Perusahaan

PT. Kuala Pangan adalah sebuah perusahaan industri yang memproduksi mie telur dan bihun, dalam skripsi ini penulis hanya menganalisis penyimpangan biaya produksi dalam pelaksanaan produksi mie telur saja.

Dalam kegiatan produksinya, PT. Kuala Pangan mengklasifikasikan biaya produksinya sebagai berikut:

- a. Biaya bahan baku
- b. Biaya tenaga kerja langsung
- c. Biaya overhead pabrik

Biaya bahan baku adalah biaya yang secara langsung membentuk produk pada setiap produksi yang terdiri dari tepung terigu, garam, tepung telur, potasium karbonat, zodium karbonat dan tartrazin Ci 19140. Untuk memenuhi kebutuhan bahan baku yang diperlukan pada setiap proses produksi, perusahaan menyusun suatu anggaran yang dinamakan anggaran biaya bahan dan disusun setiap bulan.

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan prestasi dari penggunaan tenaga yang secara langsung menangani proses produksi yang dilakukan perusahaan dalam memproduksi mie telur.

Biaya ini terdiri dari: a. Gaji karyawan produksi b. Kesejahteraan karyawan produksi
c. Uang lembur karyawan produksi

Biaya-biaya tersebut adalah biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk memproduksi mie telur selama sebulan atau 25 hari kerja selama 8 jam sehari. Untuk setiap pekerjaan yang dilakukan lebih dari jam kerja yang telah ditentukan maka jam kerja tersebut dimasukkan kedalam jam kerja lembur.

Biaya overhead pabrik adalah biaya yang dikeluarkan yang secara tidak langsung berhubungan dengan proses produksi mie telur dan selain dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Yang termasuk kedalam kelompok biaya overhead adalah sebagai berikut:

- | | |
|--------------------------------------|-------------------------|
| a. Pekerja tidak langsung | e. Penyusutan mesin |
| b. Bahan tidak langsung | f. Biaya premi asuransi |
| c. Pemakaian bahan bakar dan listrik | g. Pemeliharaan gedung |
| d. Pemeliharaan mesin | |

4.1.1. Penyusunan Standar Biaya Bahan Baku.

Dalam rangka mengendalikan biaya produksi yang terjadi baik biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung maupun biaya overhead pabrik, PT. Kuala Pangan menetapkan standar biaya untuk setiap jenis biaya produksi tersebut. Dengan demikian realisasi biaya yang terjadi dapat dikendalikan dan diawasi oleh bagian pengendalian biaya secara baik, sehingga dapat dicapai tingkat efisiensi biaya produksi yang tinggi.

Proses produksi yang dilakukan perusahaan dalam memproduksi barang adalah langsung membentuk barang jadi tanpa adanya barang dalam

proses, sehingga pada perusahaan ini tidak terdapat departemen-departemen produksi. Untuk merencanakan produksi mie telur, setiap bulan dibuat anggaran biaya bahan. Dalam anggaran tersebut diuraikan secara rinci mengenai nama bahan, harga satuan, kuantitas bahan serta jumlah biaya produksi.

Dibawah ini penulis sajikan penyusunan anggaran biaya bahan dan standar biaya bahan untuk bulan April 1997. Pada tingkat produksi 30.000 unit mie telur (60000 Kg).

TABEL.1
PT. KUALA PANGAN
Anggaran Biaya Bahan
Untuk Bulan April 1997
(Rencana Produksi 30.000 unit mie telur)

No.	Material	sat	Harga satuan (Rp)	Kuantitas (Kg)	Jumlah (Rp)
1.	Tepung terigu	Kg	880	125000	110.000.000
2.	Garam	Kg	1.000	1250	1.250.000
3.	Tepung telur	Kg	50.000	1300	65.000.000
4.	Potasium carbonat	Kg	3.000	625	1.875.000
5.	zodium carbonat	Kg	1500	625	937.500
6.	Tartrazin Ci19140	Kg	30.000	125	3.750.000
	Jumlah			128925	182.812.500

Standar per unit untuk setiap jenis bahan:

$$1. \text{ Tepung terigu} : \frac{125000}{30000} = 4,1667 \text{ kg}$$

$$2. \text{ Garam} : \frac{1250}{30000} = 0,0417 \text{ kg}$$

3. Tepung telur	:	$\frac{1300}{30000}$	=	0,0433	kg
4. Potasium Carbonat:		$\frac{625}{30000}$	=	0,0208	kg
5. Zodium Carbonat	:	$\frac{625}{30000}$	=	0,0208	kg
6. Tartracin	:	$\frac{125}{30000}$	=	0,0042	kg
		<hr/>			
		jumlah		4,2975	Kg

Standar biaya bahan perunit:

$$\text{Rp. } 182.812.500 : 30000 \text{ unit} = \text{Rp. } 6093,75$$

4.1.2. Penyusunan Standar Tenaga Kerja Langsung

Standar upah tenaga kerja langsung merupakan biaya yang dikeluarkan dalam membuat satu satuan produk. Perusahaan dalam menetapkan biaya tenaga kerja langsung dibagi kedalam standar efisiensi dan standar tarif. Dalam penetapan standar efisiensi perusahaan menetapkan berdasarkan study gerak dan waktu, dimana urutan pekerjaan dilakukan oleh semua karyawan produksi mulai dari memproses bahan baku sampai barang jadi. Untuk penetapan standar efisiensi ini dilakukan oleh manajer produksi atas penetapan yang telah dilakukan oleh perusahaan untuk standar efisiensi, penulis sependapat karena dengan didasarkan pada stady gerak dan waktu akan

diketahui berapa lama waktu yang dibutuhkan dalam menyelesaikan suatu produk. Berikut ini data yang diperoleh dari perusahaan untuk tahun 1997:

Produksi : 435.000 unit (kapasitas normal)

Jam kerja normal : 139.200 jam

Jam kerja lembur : 40.800 jam

Jumlah karyawan produksi 58 orang

Jadi jam kerja langsung per unit mie telur :

$$\frac{(139.200 + 40.800)}{435.000} = \frac{180.000}{435.000} = 0,4138 \text{ jam} \rightarrow 0,4 \text{ jam}$$

Untuk memproduksi 30.000 unit mie telur jam kerja standar yang digunakan

$$0,4 \times 30.000 = 12000 \text{ jam}$$

Sedangkan perusahaan menetapkan standar tarif upah langsung sebesar Rp.

1620,00 diperoleh dari perhitungan:

Upah pokok = 900

THR 10% = 90

Cuti 3% = 27

Tunjangan 15% = 135

Lembur 52% = 468

Rp. 1.620

Maka besarnya biaya standar upah tenaga kerja langsung untuk memproduksi

$$30.000 \text{ unit mie telur sebesar: } 12000 \times 1.620 = \text{Rp. } 194.400.000,00.$$

4.1.3. Penetapan Standar Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik standar merupakan overhead pabrik yang seharusnya terjadi untuk membuat satu satuan produk. Dalam penetapan biaya overhead pabrik merupakan biaya operasional diluar bahan baku dan tenaga kerja langsung. Penetapan biaya overhead pabrik dilakukan oleh bagian cost accounting karena bagian ini mempunyai informasi akuntansi yang cukup dalam hal penetapan overhead pabrik. Dalam menetapkan tarif overhead perusahaan menggunakan jam kerja langsung sebagai dasar penerapannya.

Informasi yang diperoleh dari perusahaan untuk penetapan biaya standar overhead pabrik untuk tahun 1997 adalah sebagai berikut:

Produksi : 435.000 unit (kapasitas normal)

Jam kerja langsung: 180000 jam

Biaya Overhead Variabel yang dianggarkan: Rp. 225.000.000

Biaya Overhead Tetap yang dianggarkan: Rp. 94.500.000

Biaya Overhead tetap yang dianggarkan setiap bulannya:

$$\frac{94.500.000}{12} = Rp. 7.875.000$$

$$\text{Tarif biaya overhead variabel: } \frac{225.000.000}{180000} = Rp. 1.250$$

$$\text{Tarif biaya overhead tetap : } \frac{94.500.000}{180000} = Rp. 525$$

$$\text{Tarif biaya overhead : } (1250 + 525) = Rp. 1.775$$

4.2. Analisis Penyimpangan Biaya Produksi

Setelah perusahaan menetapkan standar pada biaya produksi maka langkah selanjutnya yang dilakukan oleh perusahaan adalah menganalisis penyimpangan biaya produksi tersebut dengan cara membandingkan biaya standar yang sudah ditetapkan dengan biaya yang sebenarnya terjadi.

4.2.1. Analisis Penyimpangan Biaya Bahan Baku.

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari perusahaan produksi aktual untuk bulan April 1997 sebanyak 31500 unit (lampiran 4) dan realisasi biaya bahan yang terjadi adalah sebagai berikut:

TABEL.2
PT. KUALA PANGAN
Realisasi Biaya Bahan
Periode Bulan April 1997
(Produksi aktual 31.500 unit mie telur)

No	Material	Sat	Harga satuan (Rp)	Kuantitas	Jumlah (Rp)
1.	Tepung terigu	kg	900	131.350	118.215.000
2.	Garam	kg	1.200	1.350	1.620.000
3.	Tepung telur	kg	47.500	1.250	5.9375.000
4.	Potasium carbonat	kg	3.200	620	1.984.000
5.	Zodium carbonat	kg	2.500	600	1.500.000
6.	Tartrazin Ci19140	kg	25.000	120	3.000.000
	Jumlah			135290	185.694.000

Berdasarkan standarnya biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi 31500 unit mie telur adalah $6093,75 \times 31500 = \text{Rp. } 191.953.125$

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari perusahaan mengenai cara perhitungan untuk selisih bahan baku adalah:

$$SBBB = BBBS_t - BBBS_d$$

dimana: $SBBB =$ Selisih biaya bahan baku

$BBBS_t =$ Biaya bahan baku standar

$BBBS_d =$ Biaya bahan baku sesungguhnya

$$SBBB = (191.953.125) - (185.694.000)$$

$$= \text{Rp. } 6.259.125 \text{ (menguntungkan)}$$

Dalam hal ini perusahaan tidak menguraikan penyimpangan biaya bahan baku yang terjadi pada selisih harga dan selisih kuantitas. Untuk itu penulis akan menguraikan lebih rinci lagi kedalam selisih harga dan selisih kuantitas seperti yang terdapat dalam Bab II penulis. Menurut analisa penulis selisih biaya bahan baku adalah sebagai berikut:

Selisih menguntungkan sebesar Rp. 6.259.125 diuraikan lagi kedalam selisih harga bahan dan selisih kuantitas bahan.

1. Selisih Harga Bahan

$$SHB = (K_{Sd} \times H_S) - (K_{Sd} \times H_{St})$$

dimana: $SHB =$ Selisih harga bahan

$K_{Sd} =$ Kuantitas yang sesungguhnya dipakai

$H_S =$ Harga sesungguhnya

$H_{St} =$ Harga standar

a. Tepung terigu

$$\text{SHB} = (\text{KSd} \times \text{HS}) - (\text{KSd} \times \text{HSt})$$

$$(\text{KSd} \times \text{HS}) = (131.350 \times \text{Rp. } 900) = \text{Rp. } 118.215.000$$

$$(\text{KSd} \times \text{HSt}) = (131.350 \times \text{Rp. } 880) = \underline{\text{Rp. } 115.588.000}$$

$$\text{Selisih harga bahan} = \text{Rp. } 2.627.000 \text{ (tm)}$$

b. Garam

$$\text{SHB} = (\text{KSd} \times \text{HS}) - (\text{KSd} \times \text{HSt})$$

$$(\text{KSd} \times \text{HS}) = (1.350 \times \text{Rp. } 1.200) = \text{Rp. } 1.620.000$$

$$(\text{KSd} \times \text{HSt}) = (1.350 \times \text{Rp. } 1.000) = \underline{\text{Rp. } 1.350.000}$$

$$\text{Selisih harga bahan} = \text{Rp. } 270.000 \text{ (tm)}$$

c. Tepung telur

$$\text{SHB} = (\text{KSd} \times \text{HS}) - (\text{KSd} \times \text{HSt})$$

$$(\text{KSd} \times \text{HS}) = (1.250 \times \text{Rp. } 47.500) = \text{Rp. } 59.375.000$$

$$(\text{KSd} \times \text{HSt}) = (1.250 \times \text{Rp. } 50.000) = \underline{\text{Rp. } 62.500.000}$$

$$\text{Selisih harga bahan} = \text{Rp. } 3.125.000 \text{ (m)}$$

d. Potasium Carbonat

$$\text{SHB} = (\text{KSd} \times \text{HS}) - (\text{KSd} \times \text{HSt})$$

$$(\text{KSd} \times \text{HS}) = (620 \times \text{Rp. } 3.200) = \text{Rp. } 1.984.000$$

$$(\text{KSd} \times \text{HSt}) = (620 \times \text{Rp. } 3.000) = \underline{\text{Rp. } 1.860.000}$$

$$\text{Selisih harga bahan} = \text{Rp. } 124.000 \text{ (tm)}$$

e. Zodium Carbonat

$$\text{SHB} = (\text{KSd} \times \text{HS}) - (\text{KSd} \times \text{HSt})$$

$$(\text{KSd} \times \text{HS}) = (600 \times \text{Rp. } 2.500) = \text{Rp. } 1.500.000$$

$$(\text{KSd} \times \text{HSt}) = (600 \times \text{Rp. } 1.500) = \underline{\text{Rp. } 900.000}$$

$$\text{Selisih harga bahan} = \text{Rp. } 600.000 \text{ (tm)}$$

f. Tartrazin Ci19140

$$\text{SHB} = (\text{KSd} \times \text{HS}) - (\text{KSd} \times \text{HSt})$$

$$(\text{KSd} \times \text{HS}) = (120 \times \text{Rp. } 25.000) = \text{Rp. } 3.000.000$$

$$(\text{KSd} \times \text{HSt}) = (120 \times \text{Rp. } 30.000) = \underline{\text{Rp. } 3.600.000}$$

$$\text{Selisih harga bahan} = \text{Rp. } 600.000 \text{ (m)}$$

2. *Selisih Kuantitas Bahan*

Kuantitas bahan standar untuk memproduksi 31500 unit mie telur:

(Standar bahan per unit x produksi aktual)

$$1. \text{ Tepung terigu} : \frac{125.000}{30.000} \times 31.500 = 131250 \text{ Kg}$$

$$2. \text{ Garam} : \frac{1.250}{30.000} \times 31.500 = 1312,5 \text{ Kg}$$

$$3. \text{ Tepung telur} : \frac{1.300}{30.000} \times 31.500 = 1365 \text{ Kg}$$

$$4. \text{ Potasium Carbonat} : \frac{625}{30.000} \times 31.500 = 656,25 \text{ Kg}$$

$$5. \text{ Zodium Carbonat} : \frac{625}{30.000} \times 31.500 = 656,25 \text{ Kg}$$

$$6. \text{ Tartrazin Ci19140} : \frac{125}{30.000} \times 31.500 = 131,25 \text{ Kg}$$

$$SKB = (KSd \times HSt) - (KSt \times HSt)$$

dimana: SKB = Selisih kuantitas bahan

KSd = Kuantitas sesungguhnya yang dipakai

KSt = Kuantitas standarnya yang dipakai

HSt = Harga standar

a. Tepung terigu

$$SKB = (KSd \times HSt) - (KSt \times HSt)$$

$$(KSd \times HSt) = (131.350 \times Rp. 880) = Rp. 115.588.000$$

$$(KSt \times HSt) = (131.250 \times Rp. 880) = \underline{Rp. 115.500.000}$$

$$\text{Selisih kuantitas bahan} = Rp. 88.000 \text{ (tm)}$$

b. Garam

$$SKB = (KSd \times HSt) - (KSt \times HSt)$$

$$(KSd \times HSt) = (1350 \times Rp. 1.000) = Rp. 1.350.000$$

$$(KSt \times HSt) = (1312,5 \times Rp. 1.000) = \underline{Rp. 1.312.500}$$

$$\text{Selisih kuantitas bahan} = Rp. 37.000 \text{ (tm)}$$

c. Tepung Telur

$$SKB = (KSd \times HSt) - (KSt \times HSt)$$

$$(KSd \times HSt) = (1250 \times Rp. 50.000) = Rp. 62.500.000$$

$$(KSt \times HSt) = (1365 \times Rp. 50.000) = \underline{Rp. 68.250.000}$$

$$\text{Selisih kuantitas bahan} = Rp. 5.750.000 \text{ (m)}$$

d. Potasium Carbonat

$$SKB = (KSd \times HSt) - (KSt \times HSt)$$

$$(KSd \times HSt) = (620 \times Rp. 3.000) = Rp. 1.860.000$$

$$(KSt \times HSt) = (656,25 \times Rp. 3.000) = \underline{Rp. 1.968.750}$$

$$\text{Selisih kuantitas bahan} = Rp. 108.750 (m)$$

e. Zodium Carbonat.

$$SKB = (KSd \times HSt) - (KSt \times HSt)$$

$$(KSd \times HSt) = (600 \times Rp. 1.500) = Rp. 900.000$$

$$(KSt \times HSt) = (656,25 \times Rp. 1.500) = \underline{Rp. 984.375}$$

$$\text{Selisih kuantitas bahan} = Rp. 84.375 (m)$$

f. Tartrazin Ci19140

$$SKB = (KSd \times HSt) - (KSt \times HSt)$$

$$(KSd \times HSt) = (120 \times Rp. 30.000) = Rp. 3.600.000$$

$$(KSt \times HSt) = (131,25 \times Rp. 30.000) = \underline{Rp. 3.937.500}$$

$$\text{Selisih kuantitas bahan} = Rp. 337.500 (m)$$

Untuk lebih jelasnya, pada halaman berikut akan penulis sajikan ikhtisar dari analisis penulis terhadap keenam jenis bahan tersebut diatas:

Tabel. 3

No	Material	Selisih Harga (Rp)	Ket	Selisih Kuantias (Rp)	Ket	Total Nilai (Rp)	Ket
1.	Tepung terigu	2.627.000	tm	88.000	tm	2.715.000	tm
2.	Garam	270.000	tm	37.500	tm	307.500	tm
3.	Tepung telur	3.125.000	m	5.750.000	m	8.875.000	m
4.	Potasium Carbonat	124.000	tm	108.750	m	15.250	tm
5.	Zodium Carbonat	600.000	tm	84.375	m	515.625	tm
6.	Tartrazin Ci19140	600.000	m	337.500	m	937.500	m
	Jumlah	104.000	m	6.155.125	m	6.259.125	m

Karena hasil produksi yang sebenarnya melebihi target yang telah ditetapkan maka penulis akan menganalisis penyimpangan biaya bahan baku ke dalam selisih bauran bahan dan selisih hasil bahan.

Untuk menghasilkan 1 unit (2 kg) mie telur membutuhkan 4,2975 kg bahan baku dengan total biaya Rp. 6093,75 maka:

Rata-rata tertimbang masukan biaya bahan standar: $\frac{6093,75}{4,2975} = Rp.1417,9756$

Rata-rata tertimbang keluaran biaya bahan standar : $\frac{6093,75}{2} = Rp.3046,875$

Selisih bauran bahan

Kuantitas aktual pada biaya standar setiap bahan:

No	Material	Kuantitas (Kg)	Harga standar (Rp)	Jumlah (Rp)
1	Tepung terigu	131350	880	115.588.000
2	Garam	1350	1000	1.350.000
3	Tepung telur	1250	50000	62.500.000
4	Potasium carbonat	620	3000	1.860.000
5	Zodium carbonat	600	1500	900.000
6	Tartracin Ci19140	120	30000	3.600.000
		135290		185.798.000

Kuantitas aktual pada rata-rata tertimbang masukan biaya bahan standar yang digunakan => $135290 \times \text{Rp. } 1417,9756 = \text{Rp. } 191.837.910$

Selisih bauran bahan ($185.798.000 - 191.837.910$) = Rp. 6.039.910 (m)

Selisih hasil bahan

Kuantitas aktual pada rata-rata tertimbang

masukan biaya bahan standar Rp. 191.837.910

Kuantitas keluaran aktual pada rata-rata tertimbang

keluaran biaya bahan standar($63000 \times 3046,875$) Rp. 191.953.125

selisih hasil bahan Rp. 115.215(m)

Selisih bauran bahan bila digabungkan dengan selisih hasil bahan akan menghasilkan selisih kuantitas bahan:

Selisih bauran bahan : Rp. 6.039.910 (m)

Selisih hasil bahan : Rp. 115.215 (m)

Selisih kuantitas bahan : Rp. 6.155.125 (m)

4.2.2. Analisis penyimpangan upah tenaga kerja langsung

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari perusahaan yang menunjukkan analisa perhitungan selisih tenaga kerja langsung sebagai berikut:

Upah langsung yang dikeluarkan untuk membuat 31.500 unit mie telur sebesar:

Rp. 18.191.250,00 sedangkan waktu yang diperlukan 11025 jam.

Berdasarkan aktualnya maka:

$$\text{Tarif upah per unit mie telur: } \frac{18.191.250}{31.500} = \text{Rp. } 577,5 \text{ per unit}$$

Sedangkan jam kerja langsung perunit: $\frac{11025}{31500} = 0,35$ jam

Maka besarnya tarif perjamnya adalah : $577,5 : 0,35 = \text{Rp. } 1650$ perjam

Jadi dengan demikian *selisih tarif upah*:

Upah aktual Rp. 18.191.250

Jam kerja aktual (11025) x tarif upah standar (1620) Rp. 17.860.500

selisih tarif upah Rp. 330.750 (tm)

Selisih efisiensi pekerja:

Jam kerja aktual x tarif pekerja standar

(11025) x (1.620) Rp. 17.860.500

Jam kerja standar yang ditetapkan untuk keluaran

yang diharapkan (12000) x tarif standar (1.620) Rp. 19.440.000

Selisih efisiensi pekerja Rp. 1.579.500 (m)

Selisih hasil pekerja:

Jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan (12000) x tarif

upah standar (Rp.1620) Rp. 19.440.000

Jam kerja standar untuk keluaran aktual (31500 x 0,4 = 12600 jam)

x tarif upah standar (Rp. 1.620) Rp. 204.122.000

Selisih hasil kerja Rp. 972.000 (m)

4.2.3. Analisis penyimpangan biaya overhead pabrik

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari perusahaan mengenai perhitungan selisih biaya overhead adalah sebagai berikut:

Jam kerja langsung aktual yang digunakan untuk memproduksi 31.500 unit mie telur 11025 jam, sedangkan biaya overhead pabrik aktual sebesar: Rp. 19.750.000,00. Jam kerja standar bagi produksi aktual 12600 jam (31.500 x 0,4 jam perunit).

Penyimpangan biaya overhead pabrik menyeluruh:

Overhead pabrik aktual:	Rp. 19.750.000
Overhead pabrik standar yang dibebankan pada produksi (1.775 x 12600)	<u>Rp. 22.365.000</u>
Selisih overhead pabrik	Rp. 2.615.000 (m)

Dalam hal ini perusahaan menganalisis lebih lanjut untuk mengungkapkan sumber terjadinya penyimpangan dengan menggunakan metode dua selisih, yang membedakan penyimpangan biaya overhead pabrik kedalam selisih terkendali dan selisih volume. Lebih lanjut penulis akan menganalisis dengan menggunakan metode tiga selisih untuk mengungkapkan berlebih tidaknya pemanfaatan masukan variabel yang digunakan sebagai dasar pengalokasian overhead pabrik dalam hal ini jam kerja langsung.

1. Metode dua selisih

a. Selisih terkendali:

Overhead pabrik aktual	Rp. 19.750.000
Jumlah anggaran yang didasarkan pada jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan:	
Overhead variabel (12000 x Rp. 1.250):	Rp. 15.000.000
Overhead tetap yang dianggarkan	: <u>Rp. 7.875.000</u>
	<u>Rp. 22.875.000</u>
Selisih terkendali	Rp. 3.125.000 (m)

b. Selisih volume:

Jumlah anggaran yang didasarkan pada jam kerja standar yang ditetapkan:	Rp. 22.875.000
Overhead tarif standar yang dibebankan pada produksi yang diharapkan(1.775 x 12.000):	<u>Rp. 21.300.000.</u>
Selisih volume	Rp.1.575.000 (tm)

c. Selisih hasil overhead

Jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan x tarif overhead standar (12000 x 1.775)	Rp. 21.300.000
Jam kerja standar untuk keluaran yang sebenarnya (12600 x 1.775)	<u>Rp. 22.365.000</u>
Selisih hasil overhead	Rp. 1.065.000 (m)

Penyimpangan biaya overhead pabrik menyeluruh:

Selisih terkendali:	Rp. 3.125.000 (m)
Selisih volume :	Rp. 1.575.000 (tm)
Selisih hasil :	<u>Rp. 1.065.000 (m)</u>
Selisih overhead :	Rp. 2.615.000 (m)

2. Metode Tiga Selisih

a. *Selisih pengeluaran*

Overhead pabrik aktual:	Rp. 19.750.000
Jumlah anggaran berdasarkan jam kerja aktual:	
Overhead variabel (11025 x 1250) :	Rp. 13.781.250
Overhead tetap yang dianggarkan :	<u>Rp. 7.875.000</u>
	<u>Rp. 21.656.250</u>
Selisih pengeluaran	Rp. 1.906.250 (m)

b. *Selisih kapasitas menganggur*

Jumlah anggaran berdasarkan jam kerja aktual:	Rp. 21.656.250
Jumlah jam kerja aktual x tarif overhead pabrik	
(11025 x 1.775)	<u>Rp. 19.569.375</u>
Selisih kapasitas menganggur	Rp. 2.086.875 (tm)

c. Selisih efisiensi:

Jam kerja sesungguhnya x tarif overhead pabrik standar	
(11025 x 1.775):	Rp. 19.569.375
Overhead pabrik standar yang dibebankan ke produksi	
(12000 x 1775):	<u>Rp. 21.300.00</u>
Selisih efisiensi	Rp. 1.730.625 (m)

d. Selisih hasil overhead:

jam kerja standar untuk keluaran yang diharapkan	
x tarif overhead standar (12000 x 1775)	Rp. 21.300.000
Jam kerja standar untuk keluaran yang sebenarnya	
(12600 x 1775)	<u>Rp. 22.365.000</u>
Selisih hasil overhead	Rp. 1.065.000 (m)

Penyimpangan biaya overhead pabrik menyeluruh:

Selisih pengeluaran:	Rp. 1.906.250 (m)
Selisih kapasitas mengangur:	Rp. 2.086.875 (tm)
Selisih efisiensi :	Rp. 1.730.625 (m)
Selisih hasil overhead:	<u>Rp. 1.065.000 (m)</u>
Selisih overhead pabrik	Rp. 2.615.000 (m)

Keterangan: m = menguntungkan
tm = tidak menguntungkan

4.3. Esensi analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu dalam penilaian pertanggungjawaban manajemen

Untuk memudahkan pembahasan mengenai betapa perlunya analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu dalam penilaian pertanggungjawaban manajemen, terlebih dahulu akan penulis uraikan beberapa hal mengenai akuntansi pertanggungjawaban.

Akuntansi pertanggungjawaban menghasilkan suatu informasi tentang aktiva, pendapatan dan biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Jadi, sistem akuntansi pertanggungjawaban menghubungkan informasi akuntansi manajemen dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer. Wewenang didelegasikan dari manajer tingkat atas ke manajer dibawahnya, dan pendelegasian wewenang ini menuntut manajer bawah untuk mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang kepada manajer atasannya. Dengan demikian, tanggungjawab timbul akibat adanya pendelegasian wewenang dari suatu tingkat manajemen yang lebih tinggi kepada manajemen yang paling rendah.

Wewenang yang dimiliki oleh seorang manajer menjadikannya dalam posisi dapat mengendalikan sesuatu yang berada dibawah wewenangnya. Oleh sebab itu, hubungannya dengan manajer tertentu, aktiva, pendapatan dan biaya ada yang bersifat terkendali dan ada yang bersifat tidak terkendali. Aktiva, pendapatan dan biaya terkendali adalah aktiva, pendapatan dan biaya yang secara signifikan dapat dipengaruhi oleh seorang manajer dalam jangka waktu tertentu.

Akuntansi pertanggungjawaban dapat menghasilkan informasi historis yang berhubungan dengan aktiva, pendapatan dan biaya masa lalu dan dapat pula menghasilkan informasi untuk masa yang akan datang. Informasi untuk masa yang akan datang bermanfaat dalam kegiatan penyusunan anggaran dan informasi yang bersifat masa lalu dapat digunakan untuk penilaian kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dan pemotivasi manajer.

Sistem akuntansi pertanggungjawaban lebih mengarahkan perhatian manajer terhadap pengendalian biaya, baik biaya produksi maupun biaya non produksi. Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab, dilaksanakan dengan menetapkan terlebih dahulu pusat-pusat pertanggungjawaban. Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran. Hampir semua masukan pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif, namun tidak semua keluaran pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif. Ada pusat pertanggungjawaban yang masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya, seperti pusat pertanggungjawaban bagian produksi, dimana biaya bahan bakunya mempunyai hubungan yang nyata dengan produk yang dihasilkan, dan ada pula pusat pertanggungjawaban yang antara masukan dengan keluarannya tidak mempunyai hubungan yang nyata seperti bagian pemasaran.

Berdasarkan karakteristik masukan dan keluaran serta hubungan diantara keduanya, pusat pertanggungjawaban dapat dibagi atas:

a. Pusat Pendapatan

c. Pusat Laba

b. Pusat Biaya

d. Pusat Investasi

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur atas dasar biaya yang dikeluarkan. Dalam pusat biaya, keluarannya tidak perlu diukur dalam wujud pendapatan karena keluaran pusat biaya tersebut mungkin tidak dapat diukur secara kuantitatif atau mungkin manajer dari pusat biaya tersebut tidak dapat bertanggungjawab atas keluaran pusat biaya yang bersangkutan. Untuk bagian produksi, walaupun tingkat keluarannya mudah diukur secara kuantitatif, namun karena tanggung jawab manajer pusat pertanggungjawaban tersebut adalah untuk menghasilkan keluaran tertentu dengan masukan serendah mungkin, maka biasanya tidak perlu untuk mengukur pendapatan bagian produksi. Oleh karena itu, biasanya bagian produksi diperlakukan sebagai pusat biaya yang merupakan pusat pertanggungjawaban dimana pengukuran kinerja manajernya didasarkan atas biaya yang dikeluarkan.

Pada PT. Kuala Pangan, manajer produksi berperan sebagai penanggung jawab atas pusat pertanggungjawaban yang berada dibawah pengendaliannya, yaitu bagian produksi. Karena bagian produksi pada PT. Kuala Pangan merupakan pusat biaya dan jika dihubungkan dengan tanggung jawab serta wewenang dari manajer produksi, maka manajer produksi tersebut bertanggungjawab untuk mengendalikan pengendalian biaya produksi dengan biaya yang serendah-rendahnya.

Untuk dapat mengendalikan pengeluaran biaya produksi dengan baik, maka pada setiap periode produksi harus ditentukan besarnya biaya standar yang diperlukan dalam memproduksi setiap unit keluaran agar manajer produksi mempunyai suatu tolok ukur dalam melaksanakan kegiatan produksi. Kemudian digunakan analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu dalam penilaian pertanggungjawaban manajer.

Untuk dapat mengetahui dan menilai tingkat kinerja manajer produksi pada PT. Kuala Pangan, maka berikut ini akan penulis uraikan terlebih dahulu beberapa konsep penting pengukuran kinerja manajemen, cara pengukurannya dan kriteria pengukuran yang digunakan.

Penilaian kinerja merupakan penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Sebelum melakukan penilaian atas kinerja manajer suatu divisi dalam organisasi tertentu, terlebih dahulu harus dilakukan beberapa persiapan, diantaranya adalah menentukan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggungjawab, menetapkan kriteria yang digunakan dan selanjutnya barulah dilakukan pengukuran kinerja dengan cara membandingkan kinerja yang sesungguhnya dengan standar yang telah ditentukan sebelumnya.

Seseorang yang diberikan tanggung jawab atas suatu pusat pertanggungjawaban, harus diberi wewenang untuk mempengaruhi secara signifikan berbagai variabel yang menentukan pencapaian sasaran yang telah ditetapkan.

Penetapan tanggung jawab tersebut harus konsisten dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer atas pendapatan atau biaya. Seorang manajer pusat biaya hanya dapat diminta pertanggungjawabannya atas pengeluaran biaya-biaya yang dapat dikendalikannya, karena wewenang yang dimilikinya hanya dapat dipergunakan untuk mempengaruhi secara signifikan biaya-biaya yang berada dibawah pengendaliannya tersebut. Seorang manajer pusat biaya, kinerjanya diukur dari kemampuannya dalam mengendalikan biaya yang berada dibawah tanggung jawabnya berdasarkan standar biaya yang telah ditetapkan. Manajer produksi pada PT. Kuala Pangan bertanggungjawab terhadap biaya produksi yang berada dibawah pengendaliannya dan kinerjanya diukur berdasarkan kemampuannya dalam mengendalikan biaya produksi yang terjadi untuk mencapai target produksi yang telah ditetapkan. Manajer produksi ini bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban bagian produksi dan diperlakukan sebagai pusat biaya.

Kinerja manajer produksi pada PT. Kuala Pangan diukur berdasarkan kemampuannya dalam mencapai target produksi yang telah ditetapkan untuk periode tertentu dan kemampuannya dalam mengendalikan biaya produksi yang terjadi sehingga tercapai tingkat efisiensi yang tinggi.

Analisis penyimpangan biaya produksi merupakan alat bantu untuk dapat mengetahui berhasil tidaknya manajer mengendalikan biaya produksi yang terjadi. Dengan menggunakan analisis selisih, dapat dilakukan perbandingan antara biaya produksi yang benar-benar terjadi dengan standar yang telah ditentukan sebelumnya,

sehingga dapat diketahui selisih yang timbul serta pengaruhnya terhadap efisiensi biaya produksi secara keseluruhan.

Pada umumnya selisih dari biaya produksi tersebut disebabkan oleh adanya pelaksanaan kegiatan produksi yang menyimpang dari standar yang telah ditetapkan sebelumnya. Namun demikian, selisih tersebut bisa juga ditimbulkan karena penetapan standar yang salah, antara lain karena sudah kadaluarsa.

Jika terjadi selisih, tidak boleh dibiarkan begitu saja, tetapi manajemen harus mengevaluasi lebih lanjut untuk mengetahui penyebab timbulnya selisih tersebut, karena hal ini merupakan dasar pertimbangan bagi manajemen untuk tindakan korektif pada masa yang akan datang. Pada sub bab ini penulis akan mengevaluasi analisis selisih dari biaya produksi, yang terjadi pada PT. Kuala Pangan untuk periode bulan April 1997. Pembahasan ini akan dilengkapi dengan analisis lebih lanjut mengenai sebab-sebab terjadinya selisih tersebut.

a. Evaluasi Analisis Penyimpangan biaya bahan baku

Penyimpangan yang terjadi terhadap biaya bahan baku dapat disebabkan oleh selisih harga bahan dan selisih kuantitas bahan. Selisih harga bahan adalah selisih yang terjadi apabila harga bahan yang benar-benar terjadi ternyata lebih atau kurang dari harga standar yang telah ditentukan sebelumnya. Sedangkan selisih kuantitas bahan merupakan selisih antara pemakaian bahan yang sebenarnya dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan.

Berikut ini penulis akan mencoba mengevaluasi analisis selisih dari setiap jenis bahan baku yang diperlukan, baik selisih yang disebabkan oleh harga bahan maupun selisih karena pemakaian bahan (selisih kuantitas bahan).

a. Tepung terigu

Dalam bulan April 1997 harga bahan baku tepung terigu ternyata mengalami kenaikan dari Rp. 880 menjadi Rp. 900 perkilonya. Berdasarkan tingkat pemakaian bahan tepung terigu untuk bulan April 1997 sejumlah 131350 Kg, ternyata kenaikan harga tepung terigu ini mengakibatkan terjadinya selisih harga yang tidak menguntungkan bagi perusahaan senilai Rp. 2.627.000,00 Jika dilihat dari tingkat pemakaian tepung terigu untuk periode bulan April 1997, ternyata realisasi pemakaiannya lebih tinggi dari standar yang telah ditetapkan sebelumnya. Berdasarkan standar biaya bahan, tingkat pemakaian bahan tepung terigu untuk keluaran 31500 unit mie telur seharusnya 131250 Kg, tetapi realisasinya ternyata mencapai 131350 Kg sehingga menimbulkan selisih kuantitas yang tidak menguntungkan bagi perusahaan senilai Rp.88.000. Hal ini memperlihatkan kurangnya pengendalian dalam hal pemakaian bahan tepung terigu dan untuk ini manajemen harus meneliti lebih jauh lagi apakah ketidakefisienan ini disebabkan oleh pemborosan atau hal lain berupa kesalahan dalam proses produksi. Hasil ini dapat digunakan untuk tindakan perbaikan pada masa yang akan datang. Secara keseluruhan kedua

selisih tersebut (selisih harga bahan dan selisih kuantitas bahan) menghasilkan selisih yang tidak menguntungkan bagi perusahaan senilai Rp.2.715.000,00.

b. Garam

Dalam periode bulan April 1997, terdapat kenaikan harga bahan garam dari standar yang telah ditetapkan (Rp. 1.000,00), menjadi Rp. 1.200,00 per kg. Berdasarkan analisis selisih, ternyata kenaikan harga garam ini mengakibatkan timbulnya selisih harga yang tidak menguntungkan bagi perusahaan senilai Rp. 270.000,00 untuk tingkat pemakaian garam 1.350 kg selama bulan April 1997. Kenaikan harga ini disebabkan oleh kondisi pasar, yang tentunya diluar kemampuan pengendalian manajemen perusahaan.

Jika dilihat dari tingkat pemakaian bahan garam untuk periode bulan April 1997, ternyata realisasi pemakaiannya lebih tinggi dari standar yang telah ditetapkan sebelumnya. Berdasarkan standar biaya bahan, tingkat pemakaian bahan garam untuk keluaran 31500 unit mie telur seharusnya 1312,5kg, tetapi realisasinya ternyata mencapai 1350 kg sehingga menimbulkan selisih kuantitas yang tidak menguntungkan bagi perusahaan senilai Rp. 37.500,00. Hal ini memperlihatkan kurangnya pengendalian dalam hal pemakaian bahan garam, dan untuk ini manajemen harus meneliti lebih jauh lagi apakah ketidakefisienan ini disebabkan oleh pemborosan atau hal lain berupa kesalahan dalam proses produksi. Hasil penelitian ini dapat digunakan untuk tindakan perbaikan pada masa yang akan datang. Secara keseluruhan, kedua selisih tersebut yaitu selisih

harga dan selisih kuantitas bahan menghasilkan selisih yang tidak menguntungkan bagi perusahaan senilai Rp. 307.500,00.

c. Tepung telur

Dalam bulan April 1997 telah ditetapkan harga standar tepung telur yaitu Rp.50.000,00 per kg. Karena adanya perubahan kondisi pasar, ternyata selama bulan tersebut harga bahan tepung telur berubah menjadi Rp.47.500,00 per kg. Penurunan harga ini mengakibatkan berkurangnya biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan untuk memperoleh bahan tepung telur dalam rangka memenuhi kebutuhan produksi untuk bulan yang bersangkutan. Berdasarkan tingkat kebutuhan bahan dalam bulan April 1997 sebesar 1.250 kg, maka dengan menggunakan analisis selisih dapat diperoleh nilai selisih harga bahan sejumlah Rp. 3.125.000,00 yang tentunya menguntungkan bagi perusahaan.

Dilain pihak, ternyata tingkat pemakaian bahan tepung telur selama bulan April 1997 berhasil ditekan dari 1365 kg yang didasarkan pada standar, menjadi 1250 kg sehingga berdasarkan perhitungan analisis selisih kuantitas diperoleh selisih kuantitas bahan yang menguntungkan senilai Rp.5.750.000,00.

Berdasarkan nilai selisih harga dan selisih kuantitas bahan tersebut, maka pengaruhnya terhadap biaya bahan secara keseluruhan adalah memperkecil biaya bahan tepung telur untuk bulan April 1997 sejumlah Rp.8.875.000,00 dan hal ini tentunya menguntungkan bagi perusahaan.

d. Potasium Carbonat.

Untuk kegiatan produksi selama bulan April 1997, ditetapkan standar harga untuk bahan potasium carbonat sebesar Rp. 3.000,00 per kg. Di luar dugaan manajemen ternyata harga potasium carbonat di pasaran selama bulan April 1997 mengalami kenaikan menjadi Rp. 3200,00 per kg. Berdasarkan tingkat kebutuhan sebanyak 620 kg selama bulan April 1997, diperoleh selisih harga bahan yang tidak menguntungkan bagi perusahaan senilai Rp. 124.000,00. Dengan adanya kenaikan harga ini, manajemen berusaha sebaik-baiknya untuk mengendalikan penggunaan bahan potasium carbonat tersebut. Pada bulan April 1997 untuk menghasilkan 31500 unit mie telur standar penggunaan bahan potasium carbonat sebanyak 656,25 kg. Dari hasil pengendalian yang baik, ternyata realisasi pemakaian potasium carbonat selama bulan tersebut dapat dikurangi menjadi 620 kg dengan tingkat produksi 31500 unit mie. Hal ini menimbulkan selisih kuantitas bahan yang menguntungkan perusahaan senilai Rp.108.750,00. Jika dilihat pengaruhnya secara keseluruhan terhadap biaya bahan potasium carbonat selama bulan April 1997 dengan adanya kenaikan harga dan penghematan pemakaian bahan tersebut, ternyata perusahaan mengalami kerugian sebesar Rp. 15.250,00.

e. Zodium Carbonat

Dalam kegiatan produksi untuk bulan April 1997, manajemen telah menetapkan standar harga untuk zodium carbonat, yaitu Rp. 1500,00 per kg.

Namun demikian, dalam kenyataannya terdapat perubahan harga menjadi Rp. 2.500,00 per kg, sehingga berdasarkan perhitungan analisis selisih harga dengan kuantitas penggunaan bahan sejumlah 600 kg, diperoleh selisih harga yang tidak menguntungkan bagi perusahaan senilai Rp. 600.000,00.

Di lain pihak, ternyata tingkat pemakaian bahan zodium karbonat selama bulan April 1997 berhasil ditekan dari 656,25 kg yang didasarkan pada standar, menjadi 600 kg sehingga berdasarkan perhitungan analisis selisih kuantitas diperoleh selisih kuantitas bahan yang menguntungkan senilai Rp.84.375,00. Berdasarkan nilai selisih harga dan selisih kuantitas bahan tersebut, maka pengaruhnya terhadap biaya bahan secara keseluruhan adalah memperbesar biaya bahan zodium karbonat untuk bulan April 1997 sejumlah Rp. 515.625,00 dan hal ini tentunya tidak menguntungkan bagi perusahaan.

f. Tartrazin Ci19140

Manajemen telah menetapkan harga standar bahan tartrazin Ci19140 untuk periode bulan April 1997 sebesar Rp. 30.000 per kg. Namun demikian, selama bulan tersebut ternyata bahan ini mengalami penurunan harga menjadi Rp. 2.5000,00 per kg karena adanya pemasok baru terhadap barang yang sama di pasaran. Berdasarkan perhitungan analisis selisih harga bahan, dengan berpatokan kepada tingkat kebutuhan bahan sejumlah 120 kg selam bulan April 1997, maka selisih harga bahan, yang diperoleh adalah Rp. 600.000,00 dan menguntungkan bagi perusahaan.

Pada periode yang sama, manajemen telah berhasil mengendalikan dengan baik pemakaian bahan tartrazin Ci19140, hal ini dapat terlihat dengan lebih rendahnya pemakaian bahan tartrazin Ci19140 dibandingkan dengan standar. Berdasarkan standarnya penggunaan bahan tartrazin Ci19140 untuk keluaran 31500 unit mie telur yaitu 131,25 kg. Berdasarkan data realisasi pemakaian bahan, ternyata jumlah tartrazin Ci1914 yang digunakan dalam, bulan April 1997 adalah 120 kg sehingga terdapat penghematan pemakaian bahan sebesar 11,25 kg. Berdasarkan perhitungan analisis selisih, diperoleh nilai selisih kuantitas bahan sebesar Rp. 337.500,00 yang menguntungkan bagi perusahaan.

Jika dilihat secara global, nilai selisih harga dan selisih kuantitas pemakaian tartrazin Ci19140 tersebut mengakibatkan penghematan dalam biaya pemakaian bahan tartrazin Ci19140 sebesar Rp. 937.500,00 dan hal ini mencerminkan tingkat pengendalian yang baik oleh manajemen.

Untuk lebih jelasnya, lihat tabel 3 (halaman 62). Berdasarkan ikhtisar tersebut, dari selisih harga keenam jenis bahan yang dipergunakan, ternyata empat jenis diantaranya yaitu: tepung terigu, garam, potasium karbonat, dan zodium karbonat mempunyai selisih harga yang tidak menguntungkan. Hal ini mencerminkan tingkat harga dari bahan tersebut lebih tinggi realisasinya jika dibandingkan dengan standar yang telah ditetapkan oleh perusahaan, akan

tetapi secara keseluruhan terdapat selisih yang menguntungkan senilai Rp.104000,00

Dan jika diperhatikan hasil perhitungan dari selisih kuantitas, ternyata dari keenam jenis bahan yang digunakan hanya terdapat dua jenis bahan yang penggunaannya melebihi standar yang telah ditentukan, yaitu tepung terigu dan garam. Untuk ini manajemen perlu melakukan analisis lebih lanjut agar dapat diketahui sebab-sebab terjadinya ketidakefisienan tersebut, apakah karena kesalahan dalam proses produksi atau mungkin masalah lain. Sedangkan pemakaian untuk keempat jenis bahan lainnya yaitu tepung telur, potasium carbonat, zodium carbonat dan tartrazin Ci19140 telah dikendalikan dengan baik sehingga terdapat penghematan senilai Rp.6.155.125,00 yang menguntungkan bagi perusahaan.

Dengan demikian secara keseluruhan perusahaan menikmati penghematan biaya bahan baku senilai Rp. 6.259.125,00 dalam memproduksi 31.500 unit mie telur pada bulan April 1997.

Dari hasil analisis tersebut, perusahaan dapat mengetahui apakah manajemen telah berhasil dalam mengendalikan biaya bahan yang terjadi dalam pelaksanaan proses produksi yang menjadi tanggung jawabnya. Tetapi untuk masalah kenaikan harga bahan, karena lebih banyak disebabkan oleh faktor diluar perusahaan dan sulit untuk dikendalikan oleh manajemen secara langsung, maka untuk ini perusahaan harus menyesuaikan diri sehingga tingkat

standar harga untuk periode berikutnya mungkin harus dinaikkan atau diturunkan.

Dari uraian tersebut diatas, dapat dilihat betapa perlu analisis penyimpangan biaya bahan sebagai alat bantu dalam penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam pelaksanaan produksi. Tanpa adanya analisis penyimpangan biaya bahan maka akan sulit untuk mengukur efisiensi pemakaian bahan.

b. Evaluasi Analisis Selisih Upah Langsung.

Manajemen menetapkan tarif upah standar dan standar pemakaian jam kerja langsung, yang akan digunakan sebagai patokan dalam melaksanakan kegiatan produksi. Namun demikian, dalam pelaksanaannya sering terdapat perbedaan antara tarif upah standar dengan tarif upah yang sebenarnya berlaku dan perbedaan ini bisa dipengaruhi oleh faktor ekstern perusahaan dan bisa juga dipengaruhi oleh faktor intern perusahaan.

Perbedaan ini bukan hanya terjadi terhadap tarif upah langsung saja, tetapi bisa juga terjadi terhadap jumlah pemakaian jam kerja langsung. Dalam periode tertentu bisa saja terjadi tingkat realisasi penggunaan jam kerja langsung yang melebihi atau kurang dari standar jam kerja langsung yang telah ditetapkan sebelumnya.

Perbedaan tarif upah yang sebenarnya terjadi dalam periode tertentu dengan tarif upah standar yang telah ditetapkan sebelumnya, disebut dengan

selisih tarif upah dan perbedaan yang timbul antara jumlah penggunaan jam kerja langsung yang sesungguhnya dengan jam kerja langsung standar yang telah ditentukan sebelumnya, disebut dengan selisih efisiensi upah serta perbedaan hasil aktual dengan hasil produksi yang menjadi target disebut selisih hasil pekerja ketiga jenis selisih upah langsung tersebut dapat dihitung dengan menggunakan analisis penyimpangan biaya upah langsung.

Berdasarkan laporan standar upah langsung bulan April 1997, dapat dilihat bahwa tarif upah standar yang ditetapkan oleh perusahaan adalah: Rp.1.620,00 per jam kerja langsung, dan standar pemakaian jam kerja langsungnya adalah 12000 jam untuk memproduksi 30000 unit mie telur $\Rightarrow 0,4$ jam perunit. (lampiran 3)

Dalam melaksanakan kegiatan produksi pada bulan April 1997, ternyata realisasi tarif upah langsung yang berlaku adalah Rp. 1.650,00 per jam sehingga terdapat kenaikan tarif sebesar Rp. 30,00 per jam. Dengan adanya kenaikan tarif upah ini, berdasarkan jumlah pemakaian jam kerja langsung pada bulan April 1997 11025 jam, dengan hasil aktual 31500 unit mie telur maka dengan menggunakan analisis penyimpangan biaya upah langsung maka dapat dihitung selisih tarif upah tersebut yaitu Rp.330.750,00 yang sifatnya merugikan perusahaan. Terhadap perubahan tarif upah lebih banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor ekstern perusahaan seperti kebijaksanaan pemerintah.

Walaupun terdapat kenaikan tarif upah langsung, tetapi manajemen berhasil mengendalikan pemakaian jam kerja langsung pada bulan tersebut, sehingga realisasi pemakaian jam kerja yang terjadi ternyata lebih kecil dari jam kerja standar yang seharusnya untuk menghasilkan 31500 unit mie telur. Berdasarkan laporan standar upah langsung untuk bulan April 1997, jumlah standar pemakaian jam kerja langsung untuk tingkat produksi 30000 unit mie telur adalah 12000 jam sedangkan realisasi pemakaian jam kerja untuk periode tersebut hanya 11025 jam untuk tingkat produksi aktual 31500 unit mie telur. Dengan menggunakan analisis penyimpangan dan berdasarkan tarif upah standar yang berlaku, maka selisih efisiensi yang dihasilkan adalah Rp. 1.579.500,00 yang tentunya menguntungkan bagi perusahaan. Karena hasil aktualnya melebihi target yang telah ditetapkan maka terdapat selisih hasil pekerja yang menguntungkan sebesar Rp. 972.000,00

Jika digabungkan nilai ketiga selisih tarif upah, efisiensi upah dan selisih hasil pekerja maka secara total perusahaan masih memperoleh keuntungan dalam penghematan biaya upah langsung sebesar Rp. 2.220.750,00.

Hasil analisis tersebut diatas dapat digunakan oleh manajemen sebagai pertimbangan dalam menetapkan standar tarif upah langsung dan jam kerja langsung pada masa yang akan datang.

c. Analisis Selisih Biaya Overhead

Biaya overhead merupakan salah satu jenis biaya produksi yang secara tidak langsung berhubungan dengan proses produksi mie telur. Jenis biaya yang dapat digolongkan kedalam kelompok biaya overhead ini diantaranya adalah biaya pemakaian bahan bakar, pemeliharaan mesin, pemeliharaan gedung dan biaya lainnya yang tidak terkait langsung dengan proses produksi.

Untuk mengendalikan pengeluaran biaya overhead ini, perusahaan menetapkan standar biaya overhead baik biaya overhead variabel maupun biaya overhead tetap, dan pada setiap bulannya diterbitkan laporan standar biaya overhead (Lampiran 3). Laporan standar biaya overhead tersebut memuat juga informasi mengenai tarif biaya overhead tetap dan variabel yang pada umumnya jarang mengalami perubahan, serta informasi mengenai realisasi biaya overhead dalam periode yang bersangkutan.

Untuk mengetahui sampai sejauh mana tingkat pengendalian yang telah dilaksanakan oleh manajemen terhadap pengeluaran biaya overhead ini, dan berapa selisih yang terjadi antara standar biaya overhead yang telah ditentukan dengan realisasinya pada periode tertentu, dapat diketahui dengan memuat analisis penyimpangan biaya overhead.

Dalam membuat analisis penyimpangan biaya overhead, dapat dilakukan dengan berbagai macam metode, seperti metode dua selisih, metode tiga selisih dan metode empat selisih. Dalam hal ini perusahaan hanya menganalisis dengan menggunakan metode dua selisih dan penulis

menganalisis dengan menggunakan metode tiga selisih. Total selisih yang dihasilkan dari setiap metode tersebut adalah sama.

Dari laporan standar biaya overhead untuk bulan April 1997 dapat dilihat bahwa standar biaya overhead untuk bulan tersebut adalah Rp.15.000.000,00 untuk biaya overhead variabel dan Rp.7.875.000,00 untuk biaya overhead tetap. Sedangkan tarif biaya overhead tetap adalah Rp.525 per jam kerja langsung dan tarif biaya overhead variabel adalah Rp.1.250 per jam kerja langsung. Pada laporan tersebut dapat juga dilihat nilai realisasi biaya overhead sebesar Rp.19.750.000,00. Realisasi dari kedua jenis biaya overhead tersebut untuk periode bulan April 1997 ternyata lebih rendah dari standar yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Pengaruh lebih jauh dari penghematan penggunaan biaya overhead tersebut terhadap biaya produksi secara keseluruhan, dapat dilihat melalui analisis selisih biaya overhead baik dengan menggunakan metode dua selisih ataupun metode tiga selisih, yang akan diuraikan berikut ini.

1. Metode dua selisih

Dengan menggunakan metode dua selisih, akan diperoleh dua jenis selisih yang dinamakan dengan selisih terkendali dan selisih volume. Selisih terkendali merupakan selisih yang terjadi antara biaya overhead yang sesungguhnya dengan biaya overhead yang dianggarkan berdasarkan jam kerja standar yang telah ditentukan. Untuk bulan April 1997, selisih terkendali yang dihasilkan adalah Rp.3.125.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan, hal ini membuktikan bahwa biaya

overhead yang sesungguhnya terjadi adalah lebih kecil dari pada biaya overhead yang dianggarkan berdasarkan jam kerja standar.

Selisih volume adalah selisih yang terjadi antara biaya overhead yang dianggarkan berdasarkan jam kerja standar dengan biaya overhead yang dibebankan kepada produksi yang dihitung berdasarkan jam kerja standar dan tarif biaya overhead standar yang telah ditetapkan. Untuk bulan April 1997 selisih volume yang terjadi adalah Rp.1.575.000,00 yang tidak menguntungkan bagi perusahaan.

Karena produksi aktual pada bulan April 1997 melebihi dari pada target, dimana produksi yang direncanakan 30000 unit mie telur sedangkan hasil aktual yang dicapai 31500 unit mie telur terdapat selisih hasil overhead sebesar Rp. 1.065.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan.

Maka bila selisih terkendali tersebut dijumlahkan dengan selisih volume dan selisih hasil overhead yang terjadi, akan dihasilkan total selisih sebesar Rp. 2.615.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan. Angka ini memperlihatkan tingkat penghematan biaya overhead yang telah berhasil dilakukan oleh manajemen dalam bulan April 1997.

2. Metode tiga selisih

Dalam perhitungan metode tiga selisih, akan digunakan tiga macam nilai selisih yang masing-masingnya mencerminkan kondisi yang berbeda. Ketiga jenis nilai selisih tersebut adalah selisih pengeluaran, selisih kapasitas menganggur dan selisih efisiensi.

Selisih pengeluaran merupakan selisih yang terjadi antara biaya overhead yang sebenarnya dengan biaya overhead yang dianggarkan berdasarkan jam kerja sesungguhnya. Dalam bulan April 1997, jumlah biaya overhead yang sesungguhnya adalah Rp.19.750.000,00 dan jumlah biaya overhead yang dianggarkan berdasarkan jam kerja sesungguhnya adalah Rp.21.656.250,00, sehingga diperoleh selisih pengeluaran sebesar Rp.1.906.250,00 yang menguntungkan bagi perusahaan. Dengan mendasarkan jumlah anggaran pada jam sesungguhnya dan bukan didasarkan pada jam kerja standar yang ditetapkan, seperti yang diperhitungkan dalam selisih terkendali, manajer memperoleh jumlah anggaran yang lebih kecil sehingga mengurangi jumlah selisih dari Rp.3.125.000,00 menjadi Rp.1.906.250,00. Pengurangan ini merupakan bagian dari selisih efisiensi variabel yaitu sebesar Rp.1.218.750, yang disebabkan oleh pengaruh efisiensi dalam menggunakan masukan produksi variabel yang dipakai sebagai dasar untuk mengalokasikan overhead pabrik dalam hal ini tenaga kerja langsung.

Selisih kapasitas menganggur timbul karena adanya perbedaan antara biaya overhead yang dianggarkan berdasarkan jam kerja sesungguhnya dengan biaya overhead yang dihitung berdasarkan tarif overhead standar. Jumlah biaya overhead yang dianggarkan berdasarkan jam kerja sesungguhnya untuk bulan April 1997 adalah Rp.21.656.250,00 dan biaya overhead yang dihitung berdasarkan tarif overhead standar, berjumlah Rp.19.569.375,00. Jumlah biaya overhead yang didasarkan

kepada tarif standar ini diperoleh dengan mengalikan jumlah jam kerja langsung sesungguhnya dengan tarif biaya overhead standar. Selisih antara biaya overhead yang dianggarkan berdasarkan jam kerja sesungguhnya dengan biaya overhead yang didasarkan kepada tarif overhead standar, berjumlah Rp.2.086.875,00 yang sifatnya merugikan perusahaan. Pada dasarnya, selisih kapasitas menganggur adalah perbedaan antara overhead tetap yang dianggarkan dengan overhead pabrik tetap yang akan dibebankan ke produksi berdasarkan kapasitas aktual yang diharapkan.

Jenis selisih yang ketiga yang dihasilkan dari penggunaan metode tiga selisih adalah selisih efisiensi. Selisih efisiensi ini mencerminkan tingkat efisiensi penggunaan jam kerja langsung dalam kaitannya dengan penghitungan biaya overhead pada periode tertentu. Selisih efisiensi merupakan perbedaan yang terjadi antara jumlah jam kerja langsung yang sesungguhnya dengan jam kerja standar dan selanjutnya dikalikan dengan tarif biaya overhead standar. Berdasarkan laporan standar biaya overhead bulan April 1997, jumlah jam kerja langsung yang sesungguhnya adalah 11025 jam dan jumlah jam kerja langsung standar adalah 12000 jam, sehingga terdapat selisih sebesar 975 jam. Apabila selisih ini dikalikan dengan tarif biaya overhead standar, yaitu Rp.1.775,00 maka akan dihasilkan nilai selisih efisiensi sebesar Rp.1.730.625,00 yang menguntungkan bagi perusahaan. Selisih efisiensi ini dikatakan menguntungkan bagi perusahaan karena jam kerja yang sesungguhnya digunakan pada bulan April 1997 adalah lebih kecil dari pada jam kerja

standar yang telah ditentukan sebelumnya. Kemudian selisih hasil overhead mengukur bagian dari total selisih overhead yang disebabkan oleh hasil yang menguntungkan, selisih hasil overhead sebesar $[(12000\text{jam}-12600\text{jam}) \times 1775] = \text{Rp. } 1.065.000,00$ yang menguntungkan bagi perusahaan.

Dari perhitungan metode tiga selisih yang diadaptasi untuk menghitung selisih hasil, maka dihasilkan empat jenis selisih yang berbeda yaitu:

- a. Selisih pengeluaran, sebesar Rp.1.906.250,00 yang sifatnya menguntungkan bagi perusahaan.
- b. Selisih kapasitas menganggur sebesar Rp.2.086.875,00 yang bersifat merugikan perusahaan.
- c. Selisih efisiensi, sebesar Rp.1.730.625,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan
- d. Selisih hasil overhead, sebesar Rp. 1.065.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan.

Jika ketiga selisih tersebut digabungkan, maka total nilai selisih yang dihasilkan adalah Rp.2.615.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan. Nilai selisih sebesar Rp.2.615.000,00 tersebut diatas, mencerminkan tingkat pengendalian yang baik terhadap realisasi biaya overhead untuk periode bulan April 1997, karena jumlah tersebut merupakan penghematan biaya overhead yang berhasil dilakukan oleh manajemen.

Dari hasil analisis biaya overhead tersebut diatas dapat disimpulkan bahwa tingkat pengendalian atas pengeluaran biaya overhead pada

PT.Kuala Pangan sudah dilaksanakan dengan baik. Hal ini terbukti dari hasil analisis tersebut baik dengan menggunakan metode dua selisih, maupun metode tiga selisih

Untuk periode bulan April 1997, telah dicapai produksi mie telur sejumlah 31500 unit dengan standar biaya produksi sebesar Rp.234.730.130,00 yang dirinci sebagai berikut:

- a. Biaya bahan baku Rp. 191.953.130,00 (6093,75 x 31500)
- b. Biaya upah langsung Rp. 20.412.000,00 (31500 x 0,4) x 1620
- c. Biaya overhead pabrik Rp. 22.365.000,00 (31500 x 0,4) x 1775

Jumlah standar biaya produksi perunit mie telur adalah Rp. 7.451,75

Berdasarkan laporan realisasi biaya produksi bulan April 1997, ternyata jumlah biaya produksi yang terjadi selama periode tersebut adalah Rp.226.635.250,00 dengan rincian sebagai berikut:

- a. Biaya bahan baku Rp. 185.694.000,00
- b. Biaya upah langsung Rp. 18.191.250,00
- c. Biaya overhead pabrik Rp. 19.750.000,00

Jumlah realisasi biaya produksi perunit mie telur adalah: Rp. 7099,5. Jika diperhatikan data-data tersebut diatas dapat dilihat bahwa realisasi biaya produksi perunit untuk periode tersebut adalah lebih kecil Rp. 352,25 (4,72%) jika dibandingkan dengan standarnya. Secara keseluruhan, tingkat realisasi biaya produksi untuk periode yang sama adalah lebih kecil sejumlah Rp. 11.094.875,00 (4,72%) jika dibandingkan dengan standarnya.

Perbandingan tingkat realisasi masing-masing jenis biaya produksi tersebut dapat dilihat sebagai berikut:

- a. Biaya bahan baku; realisasi biayanya lebih rendah sebesar Rp.6.259.130,00 (3,26%) jika dibandingkan dengan standarnya.
- b. Biaya upah langsung; realisasi biayanya lebih rendah sebesar Rp.2.220.750,00 (10,88%) jika dibandingkan dengan standarnya.
- c. Biaya overhead pabrik; tingkat realisasinya lebih rendah sebesar Rp.2.615.000,00 (11,7%) jika dibandingkan dengan standar yang telah ditentukan.

Rencana produksi untuk periode bulan April 1997 sebesar 30000 unit mie telur ternyata berhasil dicapai dengan tingkat produksi yang lebih tinggi dan biaya yang lebih rendah daripada standar yang telah ditentukan sebelumnya baik biaya bahan baku, biaya upah langsung maupun biaya overhead.

Dari uraian tersebut diatas dapat dilihat tingkat prestasi yang berhasil dicapai oleh manajer produksi dalam memenuhi target produksi dan mengendalikan pengeluaran biaya produksi untuk periode bulan April 1997. Dalam hal ini, terlihat dengan jelas perlunya analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam pelaksanaan produksi.

BAB V

RANGKUMAN KESELURUHAN

Dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan manajemen dihadapkan pada tugas-tugas yang semakin sulit dan kompleks. Untuk menjaga kesinambungan perusahaan maka diperlukan pengukuran dan penilaian terhadap prestasi bagian-bagian didalam perusahaan. Salah satunya yaitu harus dipilih ukuran yang berhubungan dengan faktor-faktor yang dapat dikendalikan oleh manajer tersebut.

Biaya merupakan faktor yang dapat dikendalikan oleh manajer untuk menilai berhasil tidaknya manajer mengendalikan biaya yang terjadi dalam bagian yang menjadi tanggungjawabnya salah satunya dengan menganalisis penyimpangan biaya yang terjadi dari standar yang telah ditentukan sebelumnya. Dengan demikian manajer akan dengan mudah mengetahui elemen biaya yang menyimpang dan siapa yang harus bertanggungjawab. Dan hasil dari analisis penyimpangan biaya ini dipakai sebagai dasar penilaian atas pertanggungjawaban manajemen. Pertanggungjawaban manajemen merupakan bagian atas prestasi manajer dalam perusahaan yang dipakai sebagai alat penilaian untuk mengadakan tindakan-tindakan perbaikan atas selisih yang terjadi.

PT. Kuala Pangan adalah sebuah perusahaan swasta nasional yang bergerak dalam industri pangan, khususnya adalah mie telur dan bihun. Proses produksi yang dilakukan perusahaan berdasarkan akumulasi biaya proses, dengan mengenakan biaya standar pada produk yang dihasilkannya. Analisis penyimpangan digunakan dalam kegiatan pengendalian biayanya, sehingga dapat memberikan alternatif tindakan

perbaikan bagi manajemen dalam kegiatannya. Maka penulis mengambil judul dalam skripsi ini adalah Esensi Analisis Penyimpangan Biaya Produksi sebagai Alat Bantu dalam Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen dalam Pelaksanaan Produksi pada PT. Kuala Pangan yang berlokasi di daerah Citeureup, Bogor, Jawa-Barat.

PT. Kuala Pangan didirikan pada tahun 1974 yang sebetulnya merupakan pengembangan dari perusahaan perseorangan berbentuk hukum Firma, yang didirikan pada tahun 1954, dengan meluasnya permintaan dan makin meluasnya daerah pemasaran, maka timbullah gagasan dari pimpinan Firma tersebut untuk memperluas usahanya dengan meningkatkan kualitas maupun kapasitas produksinya. Oleh karena itu pada awal tahun 1974, didirikan sebuah perusahaan yang memproduksi mie dan bihun dalam bentuk hukum perseroan terbatas yang telah mendapat pengesahan dari menteri kehakiman R.I. Kemudian pada tanggal 11 Januari 1975 perusahaan ini diresmikan secara kolektif oleh Menteri Perindustrian Bapak M. Yusup dengan piagam pendirian No. 51 / M / SK / 1975.

Struktur organisasi perusahaan menunjukkan pembagian tugas dan wewenang yang jelas dalam perusahaan sesuai dengan tanggungjawab pada tingkatnya masing-masing. Mengenai pelaksanaan pekerjaan diatur oleh atasan dengan tata tertib yang ditetapkan untuk semua karyawan perusahaan, yang dibuat dalam kesepakatan kerja bersama antara pimpinan perusahaan dengan para karyawannya. Sedangkan struktur organisasi yang digunakan ialah struktur organisasi garis yang menunjukkan tingkatan-

tingkatan manajemen dalam perusahaan yang memungkinkan pengendalian dan pengawasan secara langsung oleh atasan.

Proses produksi yang dilakukan perusahaan dalam memproduksi barang adalah langsung membentuk barang jadi tanpa adanya barang dalam proses, sehingga pada perusahaan ini tidak terdapat departemen-departemen produksi. Dalam hal ini penulis menguraikan perhitungan pada analisis penyimpangan biaya produksi pada pelaksanaan produksi mie telur. Analisis penyimpangan biaya produksi yang terdiri dari selisih bahan baku, selisih tenaga kerja langsung dan selisih biaya overhead pabrik. Berdasarkan analisis perhitungan yang sudah dilaksanakan perusahaan atas selisih biaya bahan baku menunjukkan sebesar Rp. 6.259.125,00 menguntungkan. Sedangkan analisis yang sudah penulis lakukan menunjukkan selisih harga bahan baku yang menguntungkan sebesar Rp. 104.000,00 selisih kuantitas bahan baku menunjukkan sebesar Rp. 66.155.125,00 dan selisih bauran bahan menguntungkan sebesar Rp. 6.039.910,00 serta selisih hasil bahan sebesar Rp. 1.152.150,00 yang menguntungkan. Dengan diketahuinya selisih harga, selisih kuantitas dan selisih bauran serta selisih hasil bahan baku maka dapat diketahui bahwa bagian pembelian telah cermat dalam memilih supplier yang dapat menguntungkan perusahaan dan bagian produksi juga telah efisien dalam menggunakan bahan-bahan, kecuali dalam penggunaan bahan tepung terigu dan garam hal ini terlihat bahwa selisih kuantitas untuk kedua jenis bahan ini menghasilkan selisih yang tidak menguntungkan. Untuk ini perlu diadakan analisis lebih lanjut agar dapat diketahui sebab-sebab terjadinya

ketidakefisienan tersebut, apakah karena kesalahan dalam proses produksi atau mungkin masalah lain. Tetapi secara keseluruhan untuk selisih kuantitas bahan ini masih menguntungkan jadi dapat dikatakan bahwa manajer produksi telah bekerja secara efisien. Selisih tenaga kerja langsung yang terdiri dari selisih tarif upah yang menunjukkan selisih merugikan sebesar Rp. 330.750,00 dan selisih efisiensi pekerja menunjukkan sebesar Rp. 1.579.500,00 menguntungkan serta selisih hasil pekerja Rp.972.000,00 yang menguntungkan. Maka jika digabungkan nilai ketiga selisih tersebut maka secara total perusahaan masih memperoleh keuntungan dalam penghematan biaya upah langsung sebesar Rp.2.220.750,00.

Untuk mengendalikan pengeluaran biaya overhead ini, perusahaan menetapkan standar biaya overhead baik biaya overhead variabel maupun biaya overhead tetap, dan pada setiap bulannya diterbitkan laporan standar biaya overhead. Laporan standar biaya overhead tersebut memuat juga informasi mengenai tarif biaya overhead tetap dan variabel yang pada umumnya jarang mengalami perubahan, serta informasi mengenai realisasi biaya overhead dalam periode yang bersangkutan. Dalam hal ini perusahaan hanya menganalisis dengan menggunakan metode dua selisih dan penulis menganalisis dengan menggunakan metode tiga selisih. Total selisih yang dihasilkan dari setiap metode tersebut adalah sama.

Dengan menggunakan metode dua selisih, akan diperoleh dua jenis selisih yang dinamakan dengan selisih terkendali dan selisih volume, selisih terkendali yang dihasilkan adalah Rp.3.125.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan

selisih volume yang terjadi adalah Rp.1.575.000,00 yang tidak menguntungkan bagi perusahaan. Karena produksi aktual pada bulan April 1997 melebihi dari pada target, dimana produksi yang direncanakan 30000 unit mie telur sedangkan hasil aktual yang dicapai 31500 unit mie telur terdapat selisih hasil overhead sebesar Rp. 1.065.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan.

Maka bila selisih terkendali tersebut dijumlahkan dengan selisih volume dan selisih hasil overhead yang terjadi, akan dihasilkan total selisih sebesar Rp. 2.615.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan

Dalam perhitungan metode tiga selisih, akan digunakan tiga macam nilai selisih yang masing-masingnya mencerminkan kondisi yang berbeda. Ketiga jenis nilai selisih tersebut adalah selisih pengeluaran, selisih kapasitas menganggur dan selisih efisiensi. Selisih pengeluaran yang terjadi untuk periode tersebut sebesar Rp.1.906.250,00 yang menguntungkan bagi perusahaan, selisih kapasitas menganggur sebesar Rp.2.086.875,00 yang bersifat merugikan perusahaan dan Selisih efisiensi sebesar Rp.1.730.625,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan serta selisih hasil overhead, sebesar Rp. 1.065.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan. Jika keempat selisih tersebut digabungkan, maka total nilai selisih yang dihasilkan adalah Rp.2.615.000,00 yang bersifat menguntungkan bagi perusahaan.

Dari hasil analisis biaya overhead tersebut diatas dapat disimpulkan bahwa tingkat pengendalian atas pengeluaran biaya overhead pada PT.Kuala Pangan sudah

dilaksanakan dengan baik. Hal ini terbukti dari hasil analisis tersebut baik dengan menggunakan metode dua selisih, maupun metode tiga selisih.

Untuk periode bulan April 1997, telah dicapai produksi mie telur sejumlah 31500 unit dengan standar biaya produksi sebesar Rp. 234.730.130,00, jadi standar biaya produksi perunit mie telur adalah Rp. 7.451,75 Berdasarkan laporan realisasi biaya produksi bulan April 1997, ternyata jumlah biaya produksi yang terjadi selama periode tersebut adalah Rp. 223.635.250,00, jadi realisasi biaya produksi perunit mie telur adalah: Rp.7099,5. Dengan demikian bahwa realisasi biaya produksi perunit untuk periode tersebut adalah lebih kecil Rp.352,25 (4,72%) jika dibandingkan dengan standarnya. Secara keseluruhan, tingkat realisasi biaya produksi untuk periode yang sama adalah lebih kecil sejumlah Rp. 11.094.875,00 (4,72%) jika dibandingkan dengan standarnya.

Dari uraian tersebut diatas dapat dilihat tingkat prestasi yang berhasil dicapai oleh manajer produksi dalam memenuhi target produksi dan mengendalikan pengeluaran biaya produksi untuk periode bulan April 1997. Dalam hal ini, terlihat dengan jelas perlunya analisis penyimpangan biaya produksi sebagai alat bantu penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam pelaksanaan produksi.

BAB VI

KESIMPULAN DAN SARAN

6.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil pembahasan yang sudah penulis uraikan sebelumnya mengenai Esensi Analisis Penyimpangan Biaya Produksi Sebagai Alat Bantu Dalam Penilaian Pertanggungjawaban Manajemen, maka dalam bab terakhir ini akan penulis sampaikan beberapa kesimpulan dan saran sebagai berikut:

1. PT. KUALA PANGAN merupakan suatu perusahaan pabrikan yang bergerak dalam industri pangan. Proses produksi yang dilakukan perusahaan dalam membentuk barang jadi tanpa adanya barang dalam proses, sehingga pada perusahaan ini tidak terdapat departemen-departemen produksi. Struktur organisasi perusahaan merupakan struktur organisasi garis yang menunjukkan pembagian tugas dan wewenang yang jelas dalam perusahaan serta fungsi dan tanggungjawab pada tingkatan manajemen dalam pengendalian dan pengawasan secara langsung oleh atasan .
2. Dalam mengendalikan biaya produksinya PT. KUALA PANGAN menerapkan metode biaya standar. Hal ini dilakukan dengan cara menetapkan biaya standar untuk biaya bahan langsung, biaya upah langsung dan biaya overhead pabriknya. Untuk merencanakan produksinya mie telur setiap bulannya dibuat anggaran biaya bahan, dalam anggaran tersebut diuraikan secara rinci mengenai nama bahan, harga satuan, kuantitas bahan dan jumlah biaya produksi serta jumlah unit

yang akan diproduksi. Untuk mengetahui ketidakefisienan yang terjadi dalam kegiatan produksinya digunakan analisis penyimpangan biaya produksi.

3. Produksi aktual untuk bulan April 1997 ternyata mencapai 31500 unit, melebihi target yang telah ditentukan yaitu 30000 unit mie telur. Penyimpangan biaya bahan baku yang terjadi sebesar Rp. 6.259.125 yang sifatnya menguntungkan bagi perusahaan. Dalam hal ini perusahaan tidak menguraikan penyimpangan biaya bahan baku kedalam selisih harga, selisih kuantitas dan selisih bauran serta selisih hasil bahan.
4. Penyimpangan yang menguntungkan untuk biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp.2.220.750 dapat diuraikan menjadi selisih tarif upah sebesar Rp.330.750 (tidak menguntungkan), selisih efisiensi pekerja sebesar Rp.1.579.500 (menguntungkan) dan selisih hasil pekerja sebesar Rp.972.000(menguntungkan).
5. Penyimpangan biaya overhead pabrik yang terjadi untuk periode bulan April'97 sebesar Rp.2.615.000 yang diuraikan kedalam selisih terkendali sebesar Rp.3.125.000 (menguntungkan), selisih volume sebesar Rp.1.575.000 (tidak menguntungkan), selisih hasil overhead sebesar Rp.1.065.000 (menguntungkan).
6. Salah satu tujuan yang paling utama dari penggunaan metode analisis penyimpangan biaya produksi adalah sebagai alat bantu bagi penilaian pertanggungjawaban manajemen dalam mengendalikan biaya produksi. Prestasi manajer produksi PT. KUALA PANGAN dinilai berdasarkan kemampuannya dalam mengendalikan biaya produksi dan juga kemampuannya dalam mencapai

target yang telah ditentukan. Untuk periode produksi bulan April 1997 prestasi manajer cukup baik, hal ini dapat dilihat dari kemampuannya dalam mengendalikan biaya produksi yang terjadi dan tercapaian target produksi yang telah ditetapkan sebelumnya.

6.2. Saran

1. Dalam penilaian selisih biaya bahan baku perusahaan tidak menguraikannya kedalam selisih harga, kuantitas dan bauran serta hasil bahan. Sebaiknya perusahaan menguraikannya. Hal ini penting karena dengan selisih harga maka dapat diketahui apakah bagian pembelian telah cermat dalam memilih supplier yang dapat menguntungkan atau merugikan perusahaan, sedangkan selisih kuantitas bauran dan hasil untuk mengetahui kecermatan bagian produksi dalam penggunaan bahan baku.
2. Dalam penilaian selisih biaya overhead perusahaan menggunakan metode dua selisih yang tidak mengungkapkan berlebih tidaknya pemanfaatan masukan variabel yang digunakan sebagai dasar pengalokasian overhead pabrik. Sebaiknya perusahaan menggunakan metode tiga selisih karena dengan metode ini dapat diketahui efisien tidaknya penggunaan masukan produksi variabel yang dipakai sebagai dasar untuk mengalokasikan overhead pabrik dalam hal ini tenaga kerja langsung.

3. Dalam melaksanakan analisa atas penyimpangan biaya produksinya perusahaan belum menetapkan batas toleransi untuk pengendalian penyimpangan biayanya. Sebaiknya perusahaan menetapkan batas toleransi atas penyimpangan biaya yang terjadi berdasarkan penyimpangan-penyimpangan yang terjadi pada periode sebelumnya, sehingga dengan diketahuinya selisih yang melebihi batas toleransi yang sudah ditetapkan maka dilaksanakan tindakan perbaikan.

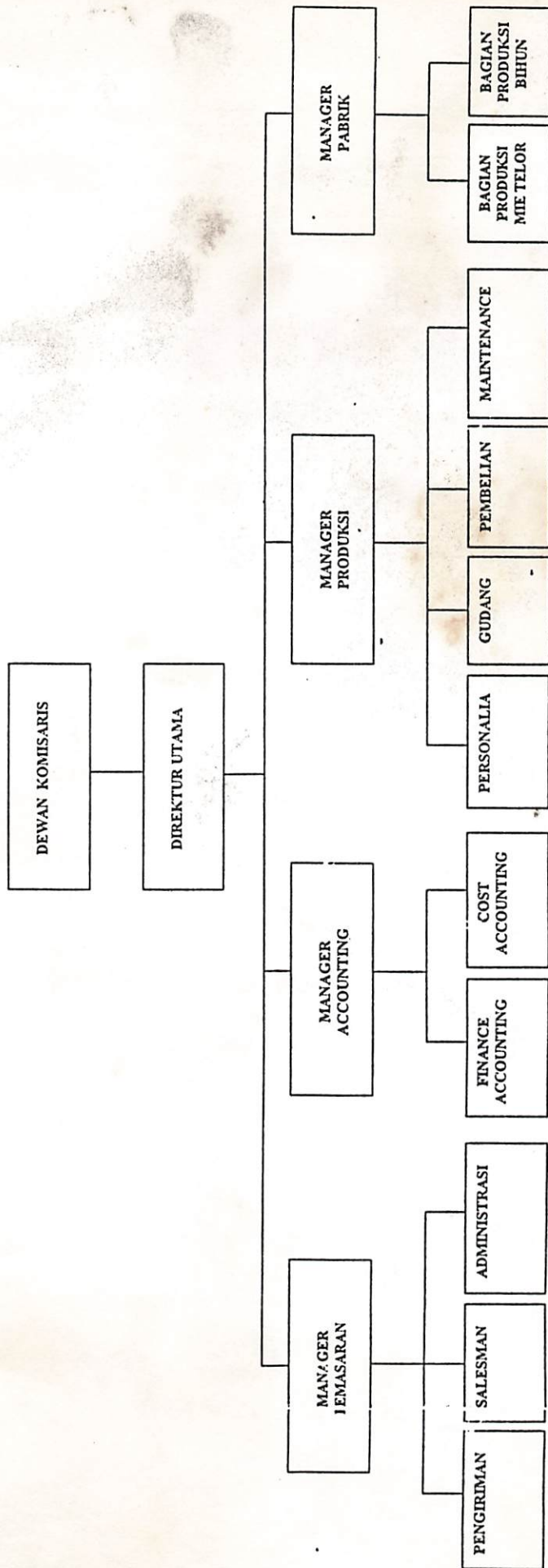
DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, Ak, Drs, Dasar-dasar Akuntansi Biaya, Jilid 2, Penerbit BPFE Yogyakarta 1988.
- Abdul Halim, Ak, Drs, Akuntansi Manajemen, Penerbit BPFE Yogyakarta 1990.
- Adolph Matz , Milton F. Usry & Hammer, Lawrence H., Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian, jilid 2, Penerbit Erlangga 1993
- Amin Widjaja Tunggal, Drs. Ak, MBA, Akuntansi Biaya, Penerbit Hervarindo 1994.
- Assegaf Ibrahim Abdulah, Dectionary of Accounting, Kamus Akuntansi, Penerbit PT. Mario Grafika, 1991
- Charles T. Horngren, Introduction to Management Accounting, Prentice/hall International, Inc, USA Edisi 9, 1993.
- Firdaus A. Dunia, Akuntansi Biaya, Buku Satu Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, 1994.
- Helmi Rony, Akuntansi Biaya Pengantar untuk Perencanaan & Pengendalian Biaya produksi, Penerbit Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia, Jakarta 1990.
- Horngren, Foster & Datar, Akuntansi Biaya dengan Penekanan Manajerial, adaptasi oleh Endah Susilaningtyas SE, MBA, Penerbit Salemba Empat, 1994.
- James A. Cashin, Ralph S. Polimeni, Akuntansi Biaya, Jilid Satu, Penerbit Erlangga 1986.
- Mas'ud Machfoedz, MBA, Ak, Drs, Akuntansi Manajemen, Jilid 2, Edisi 4, Penerbit BPFE. Yogyakarta 1993.
- Mulyadi, Msc, Ak, Drs, Akuntansi Biaya Untuk Manajemen, Edisi 4, Penerbit BPFE Yogyakarta 1992

- Mulyadi Drs, Ak, Msc, Akuntansi Biaya , Edisi 5 Yogyakarta Penerbit STIE YKPN,1992
- Mulyadi Drs, Ak, Msc, Akuntansi Manajemen-Konsep Manfaat dan Rekayasa, Edisi kedua, Yogyakarta, Bagian Penerbit STIE YKPN, 1992.
- Kohler's, Dictionary for Accountants, Sixth Edition, W.W. Cooper. Yuji Ijiri 1984
- R.A. Supriyono, Su, Ak, Drs, Akuntansi Manajemen 1, Konsep dasar manajemen dan Proses Perencanaan, Penerbit BPFE, Yogyakarta,1991.
- R.A. Supriyono, Su, Ak, Drs, Akuntansi Manajemen 2, Struktur Pengendalian Manajemen, Jilid 2, Penerbit STIE, YKPN, Yogyakarta 1991.
- Ray H.Garrison, Managerial Accounting: Concepts for Planning, Control, Decision making, fifth Edition, Homwood, Illinois 60430 Boston, MA 02116, 1988.
- S. Hendriksen, Eldon , Diterjemahkan oleh Wim Liyono, Teori Akuntansi, Edisi Keempat, Jakarta : Erlangga, 1991
- Usry, Hammer, Matz, Cost Accounting Planning and Control 9th Edition, South-Western Publishing Co. 1990

STRUKTUR ORGANISASI
PT. KUALA PANGAN

Lampiran 1





p.t. „kuala pangan”

INDUSTRI MIE & BIHUN

Jl. Depan Terminal No. 23-25 Citeureup 16810
Tel. (021) 875.2467 (Hunting) Fax. (021) 875.3636
BOGOR

SURAT KETERANGAN

No. 55/KP/VI/1997

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Suherry Arno
Jabatan : Direktur

Menerangkan bahwa,

Nama : Diter
NRP/N i r m : 022191133/41043403910448
Universitas : Pakuan Bogor.
Jurusan : Ekonomi Akutansi

Sejak tanggal 5 mei 1997 sampai dengan tanggal 20 Mei 1997 telah melaksanakan Riset/Observasi di Perusahaan kami.

Demikian surat keterangan ini kami berikan, untuk dapat diketahui dan dipergunakan sebagaimana perlunya.

Bogor, 28 Juni 1997

P.T. KUALA PANGAN
INDUSTRI MIE & BIHUN
CITEUREUP - BOGOR

Suherry Arno
Direktur.

PT. KUALA PANGAN
Laporan Standar Upah Langsung
Bulan April 1997

Unit produksi	30.000 Unit
Pemakaian jam kerja langsung: Standar Realisasi (31500 unit)	12000 jam 11025 jam
Tarif upah langsung: Standar Realisasi	Rp. 1.620 Rp. 1.650
Biaya upah langsung Standar Realisasi (31500 unit)	Rp. 19.440.000 Rp. 18.191.250

Mengetahui



Suherry Arno

PT. KUALA PANGAN
Laporan Standar Biaya Overhead
Bulan April 1997

Realisasi biaya overhead	Rp. 19.750.000
Standar biaya overhead Variabel Tetap	Rp. 15.000.000 Rp. 7.875.000
Jumlah	Rp. 22.875.000
Tarif biaya overhead Variabel Tetap	Rp. 1.250 Rp. 525
Jam kerja standar	12000 jam (30000 unit)
Jam kerja sesungguhnya	11025 jam (31500 unit)

Mengetahui



Suherry

Arno

PT. KUALA PANGAN
Realisasi Produksi Mie Telor
Periode Bulan April 1997

Tanggal		Unit
1, Selasa	1997	1350
2, Rabu	1997	1370
3, Kamis	1997	1360
4, Jum'at	1997	1190
5, Sabtu	1997	1360
7, Senin	1997	1200
8, Selasa	1997	1360
10, Kamis	1997	1250
11, Jum'at	1997	1150
12, Sabtu	1997	1370
14, Senin	1997	1220
15, Selasa	1997	1380
16, Rabu	1997	1400
17, Kamis	1997	1400
19, Sabtu	1997	1300
21, Senin	1997	1200
22, Selasa	1997	1370
23, Rabu	1997	1400
24, Kamis	1997	1400
25, Jum'at	1997	1150
26, Sabtu	1997	1400
28, Senin	1997	1250
29, Selasa	1997	1350
30, Rabu	1997	1320
Jumlah		31500

jam kerja aktual: 11025 jam

Mengetahui



Suherly Arno